



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza a zhodnocení vnitropodnikových účetních směrnic  
Analysis and Assessment of Internal Accounting Guidelines

Student:	Lucie Kordasová
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Marcela Palochová, Ph.D.

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání bakalářské práce

Student: **Lucie Kordasová**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: **Analýza a zhodnocení vnitropodnikových účetních směrnic**  
**Analysis and Assessment of Internal Accounting Guidelines**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Legislativní rámec vnitropodnikových účetních směrnic
3. Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro účetní jednotky
4. Analýza a zhodnocení vnitropodnikových účetních směrnic
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Finanční účetnictví: obecné otázky*. Praha: C.H. Beck, 2016. 273 s. ISBN 978-80-7400-614-2.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2017*. 14. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 456 s. ISBN 978-80-7554-074-4.

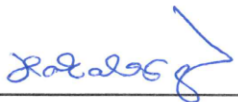
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marcela Palochová, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 11.05.2018



  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala samostatně, přílohu č. 1 jsem upravila a vložila a přílohu č. 2 a 3 jsem vložila.“

V Ostravě dne 11. 5. 2018

.....*Lucie Kordasová*.....  
Lucie Kordasová

## Obsah

1 Úvod.....	6
2 Legislativní rámec vnitropodnikových účetních směrnic .....	8
2.1 Definice a charakteristika účetnictví .....	8
2.1.1 Podvojný účetnictví .....	8
2.1.2 Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.....	9
2.1.3 Daňová evidence příjmů a výdajů .....	10
2.2 Účetní jednotky .....	11
2.3 Uživatelé účetních informací a potřebné informace .....	12
2.4 Právní rámec účetnictví.....	12
2.4.1 Zákon o účetnictví .....	13
2.4.2 Vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb.....	14
2.4.3 České účetní standardy .....	15
2.4.4 Mezinárodní účetní standardy .....	15
2.5 Základní předpoklady a povinnosti pro vedení účetnictví .....	16
2.6 Prvky účetní soustavy.....	17
2.6.1 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh.....	17
2.6.2 Účetní knihy .....	18
2.6.3 Účetní záznam .....	18
2.6.4 Účetní zápisy .....	19
2.6.5 Účetní doklad .....	19
2.6.6 Opravy účetních záznamů .....	20
2.6.7 Úschova účetních záznamů .....	20
3 Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro účetní jednotky .....	21
3.1 Význam a obsah vnitropodnikových účetních směrnic.....	21
3.2 Hlavní zásady tvorby účetních směrnic.....	22
3.3 Náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic .....	23

3.4 Nejčastější chyby při sestavování vnitropodnikových směrnic .....	24
3.5 Rozdělení vnitropodnikových směrnic.....	25
3.6 Charakteristika vnitropodnikových účetních směrnic.....	28
3.6.1 Směrnice pro vedení účetnictví .....	28
3.6.2 Směrnice pro účetní doklady.....	30
3.6.3 Směrnice pro dlouhodobý majetek.....	30
3.6.4 Směrnice pro odpisy .....	33
3.6.5 Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků .....	34
3.6.6 Směrnice pro hmotnou odpovědnost.....	36
3.6.7 Směrnice pro archivaci a skartaci – skartační listina .....	37
3.6.8 Směrnice pro kurzové rozdíly .....	38
3.6.9 Směrnice pro pokladní službu .....	39
4 Analýza a zhodnocení vnitropodnikových účetních směrnic.....	41
4.1 Údaje o účetní jednotce .....	42
4.2 Současný stav vnitropodnikových směrnic účetní jednotky .....	43
4.3 Odpovědnost a pravomoc při vydávání a řízení směrnic v účetní jednotce.....	43
4.4 Systém tvorby vnitropodnikových účetních směrnic v účetní jednotce.....	45
4.5 Změny vnitropodnikových účetních směrnic, připomínkové řízení .....	47
4.6 Revize dokumentu, distribuce a dokumentační služba .....	47
4.7 Archivace, skartace .....	48
4.8 Vnitropodniková účetní směrnice – Vedení účetnictví .....	49
4.8.1 Odpovědnost a pravomoc .....	49
4.8.2. Popis procesu.....	49
4.8.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce .....	54
4.9 Vnitropodniková účetní směrnice – Náležitosti účetních dokladů.....	55
4.9.1 Odpovědnost a pravomoc .....	55
4.9.2 Popis procesu.....	55

4.9.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce .....	59
4.10 Vnitropodniková účetní směrnice – Cestovní náhrady .....	60
4.10.1 Odpovědnost a pravomoc .....	60
4.10.2 Popis procesu.....	60
4.10.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce .....	64
4.11 Vnitropodniková účetní směrnice – Platební karty .....	65
4.11.1 Odpovědnost a pravomoc .....	65
4.11.2 Popis procesu.....	65
4.11.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce .....	66
4.12 Zabezpečení inkasa a vymáhání pohledávek .....	67
4.12.1 Odpovědnost a pravomoc .....	67
4.12.2 Popis procesu.....	67
4.12.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce .....	70
5 Závěr.....	71
Seznam použité literatury .....	73
Seznam zkratk .....	76
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

# 1 Úvod

Tématem vnitropodnikových účetních směrnic se autorka bakalářské práce zabývala již v rámci svého předchozího studia a během absolvovaných odborných praxí. Představuje pro ni lákavý námět ke zpracování analýzy a dobrému pocitu, že může přispět ke zlepšení situace v konkrétní činnosti účetní jednotky.

Významnou součástí bakalářské práce a cílem její teoretické části je vymezení a definice pojmů legislativního rámce vnitropodnikových účetních směrnic. Představuje nastudování odborné literatury a pramenů, z kterých je možno čerpat informace pro následné zapracování teoretických poznatků do vnitropodnikových účetních směrnic. Další cíl praktické části je efektivně proniknout do procesů a struktury účetní jednotky a navrhnout efektivní projekt tvorby vnitropodnikových účetních směrnic. Pro aplikaci poznatků v praktické části je velmi důležité znát rovněž aktuální legislativní stav.

Hlavním cílem bakalářské práce je propojení teorie s každodenní praxí. Dodržování vnitropodnikových účetních směrnic by nemělo být považováno za nesrozumitelné a nezbytné zlo, ale za velmi dobrý a efektivní nástroj, který vede k jednoznačnému posuzování účetních případů a kvalitnímu řízení účetních procesů. Pokud se toto naplní, bude to znamenat velký příspěvek k dokonalé orientaci v problematice účetní legislativy a uplatnění zákonných předpisů v konkrétních podmínkách účetní jednotky.

Praktická část poskytne informace o zaměření účetní jednotky a její charakteristice. Autorka bakalářské práce bude vycházet z internetových stránek a směrnic účetní jednotky, pokud nebude uvedeno jinak. Dále bude tato část věnována vnitropodnikovým účetním směrnicím. Bude vybrán vzorek vnitropodnikových účetních směrnic, které budou podrobeny analýze pro splnění cíle ve zhodnocení a předložení verze chybějících směrnic společnosti.

Autorka bakalářské práce měla na výběr z více účetních jednotek, ale z důvodu rozmanitosti provádění podnikatelské činnosti vykonala odbornou praxi v účetní jednotce, která rozsahem vnitropodnikových účetních směrnic naplňovala její představy napsat velmi dobrou bakalářskou práci. Účetní jednotka si vyhradila právo nezveřejnit své jméno, nicméně souhlasila s poskytnutím pramenů, které povedou k naplnění hlavního cíle praktické části bakalářské práce, a to provést analýzu vnitropodnikových účetních směrnic popisem jejich aktuálního stavu, jejich grafické a obsahové náplně, úplnosti vydaných směrnic a doplnění souboru o chybějící, prozatím nezpracované směrnice. V praktické části jsou vlastní názory autorky bakalářské práce vyznačeny kurzívou.



V teoretické části bakalářské práce je použita metoda teoretického vymezení základních pojmů a metoda popisu. V praktické části je uplatněná metoda praktické aplikace, která slouží pro zpracování získaných informací. Získané informace se v praktické části porovnávají metodou komparace a veškeré poznatky jsou shrnuty pomocí metody syntézy. V praktické části je použita i metoda analýzy, která je důležitá pro vymezení dané problematiky. V celé bakalářské práci je využita metoda postupu, kdy se přechází od obecných pojmů ke složitějším.

## **2 Legislativní rámec vnitropodnikových účetních směrnic**

Povinnost vypracovat vnitropodnikové účetní směrnice vyplývá z velké části z platných legislativních předpisů a zákonných norem. Vzhledem k tomu, že se účetní ve své každodenní práci řídí mnoha zákony, vyhláškami či standardy, je těžké stanovit vyčerpávajícím způsobem jejich výčet. Rozhodující jsou nepochybně konkrétní podmínky a velikost účetní jednotky. Vnitropodnikové účetní směrnice, uspořádané stručně, jasně, přehledně a vystihující doslovné znění zákona, dokáží být v rukou drobných podnikatelů nebo ředitelů velkých účetních jednotek velmi užitečným nástrojem a rovněž účetním poskytnou potřebnou osnovu k práci. [1]

### **2.1 Definice a charakteristika účetnictví**

Účetnictví je soustavná činnost, prováděná za účelem zjištění, uspořádání, sledování a písemného zaznamenání skutečného stavu a změn majetku, závazků, nákladů, zisku, příjmů a výdajů. Dokumentuje a hodnotí výsledky podnikatelské činnosti účetní jednotky a její hospodaření za určité období. Účetnictví se zabývá transakcemi mezi účetní jednotkou a jejími odběrateli, dodavateli, zaměstnanci, bankami, věřiteli, státním rozpočtem, zdravotními pojišťovnami atd. Je nástrojem efektivního řízení, správného rozhodování, zdrojem informací a umožňuje zpětnou kontrolu. Aby byly účetní doklady úplné, systematicky uspořádané a přesné, vyžaduje tato činnost naprostou spolehlivost, nepřetržitost sledování účetních dokladů, průkaznost, srozumitelnost a neustálé sledování změn a novel v účetních zákonech. Podstatou účetnictví je neustálé modelové zobrazování konkrétních pohybů hodnot, které se uskutečňují v reálném ekonomickém systému. Účetnictví tvoří velice komplexní a relativně samostatnou část principu fungování účetní jednotky. Zjištěná účetní data mají bez výjimky vždy povahu označeného číselného údaje, v němž číslo znamená peněžní částku v příslušné měně. Proto jsou často zjednodušeně označovány jako finanční údaje, a to včetně jejich informačního obsahu. Vždy je nutno věrně dokládat ekonomickou skutečnost a podávat tak pravdivé informace uživatelům, aby v budoucnu mohli činit správná rozhodnutí. Při vedení účetnictví musí být dodržována všechna zákonná pravidla a normy. Účetním obdobím je zpravidla jeden rok. [7]

#### **2.1.1 Podvojný účetnictví**

Podvojný účetnictví je definováno jako soustava časově vymezeného, soustavného a úplného zobrazení činnosti účetní jednotky, nejčastěji v peněžních jednotkách. V podvojném účetnictví se všechny finanční operace zaznamenávají na dva různé účty

(na straně MD i D) a to do dvou různých peněžních deníků. Podstatou podvojného účetnictví je výkaz finančního majetku a závazků jiných pasiv. Jde v principu o vedení účtů, jehož předmětem je vyčíslení rozdílu výnosů a nákladů. Hospodářský výsledek účetní jednotky se vyhledává zároveň ve výsledovce a v rozvaze. Jednoduché účetnictví zaznamenává příjmy a výdaje v závislosti na čase a vyčísluje jejich rozdíl.

Hlavním principem je princip podvojnosti, kdy každá účetní operace vyvolává změnu alespoň na dvou účtech. Velký rozdíl mezi účetnictvím a daňovou evidencí, je že účetnictví účtuje o nákladech i výnosech bez ohledu na zaplacení nebo přijetí finanční částky, v daňové evidenci se účtuje pouze o příjmech a výdajích. Daňová evidence nepracuje s výnosy ani náklady. [26]

### **2.1.2 Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu**

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen ZoÚ) dává možnost některým účetním jednotkám vést své účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Konkrétní představitelé účetních jednotek, kteří mohou takto účetnictví vést, jsou uvedeni v § 9 odst. 3 ZoÚ. Zjednodušený rozsah vedení účetnictví mají možnost využít účetní jednotky v případě, pokud tak u příspěvkové organizace určí její zřizovatel nebo jsou-li malou nebo mikro účetní jednotkou a nemají povinnost ověřovat účetní jednotku auditorem.

Z těchto představitelů to mohou být tyto účetní jednotky:

- spolky nebo také pobočné spolky,
- odborové organizace, pobočné odborové organizace, mezinárodní odborové organizace nebo také pobočné mezinárodní odborové organizace,
- organizace zaměstnavatelů, pobočné organizace zaměstnavatelů, mezinárodní organizace zaměstnavatelů nebo také pobočné mezinárodní organizace zaměstnavatelů,
- církve, náboženské skupiny nebo společnosti a církevní instituce, které jsou právními osobami, evidovanými podle zákona, který upravuje postavení církví a náboženských společností ve společnosti,
- registrovaná honební společenstva,
- obecně prospěšné společnosti zapsané v rejstříku,
- nadační fondy, ústavy, společenství vlastníků bytových jednotek,
- bytová družstva a spolky,
- sociální družstva provozující obecně prospěšnou činnost.

Zjednodušený rozsah vedení účetnictví je uveden v § 13a ZoÚ a je založen na následujících zjednodušeních:

- účtový rozvrh je možno sestavit pouze na úrovni účtových skupin,
- může být provedeno spojení účtování v zavedeném deníku s účtováním v hlavní knize,
- nepoužije se nařízení ZoÚ, které se vztahuje k účetním opravným položkám a účetním rezervám,
- tyto účetní jednotky mohou účtovat výhradně o zákonných opravných položkách a zákonných rezervách,
- majetek těchto účetních jednotek není přeceňován na svoji reálnou hodnotu,
- sestavují účetní závěrku účetní jednotky ve zjednodušeném rozsahu.

Z výše uvedených ustanovení vyplývá, že z hlediska podnikatelských subjektů nebude tento zjednodušený rozsah vedení účetnictví v praxi příliš často uplatňován. Z části se týká pouze omezeného souboru účetních jednotek a na straně druhé nejsou tyto zákonné úlevy příliš významné. V případě vedení účetnictví pomocí výpočetní techniky jsou tak spíše zanedbatelné. [6]

### **2.1.3 Daňová evidence příjmů a výdajů**

Daňovou evidenci vede ze zákona každá fyzická osoba, která není účetní jednotkou, není tedy uvedena v § 1 odst. 2 ZoÚ. Daňová evidence je určena ke stanovení základu daně a dále i k výpočtu výše daně z příjmů fyzických osob. Je upravena v § 7b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZoDP). Daňová evidence není tak časově náročná jako účetnictví, co se týče objemu informací. Přesto musí osoby, které podnikají, znát základní pravidla. Zákon vymezuje jen obsah daňové evidence, přesnou formu i způsob vedení si volí samotný podnikatel. Je možno využít speciální počítačový program, ručně vedené deníky v papírové podobě, nebo třeba jen evidenci v kancelářském programu Microsoft Excel. Nejdůležitější je, aby mohl na vyzvání správce daně prokázat svůj stav majetku a závazků. Velmi důležitou knihou v systému daňové evidence je deník příjmů a výdajů. V deníku není třeba odlišovat, zda jde o příjmy či výdaje v hotovosti nebo o pohyby na bankovním účtu. Není nutno rovněž dopočítávat ani průběžné zůstatky hotovosti a peněz na účtu v bance. Tyto údaje nemusí podnikající osoby vyplňovat ani do daňového přiznání. Často však podnikatelé hotovostní i bezhotovostní příjmy a výdaje rozlišují přesně. V deníku příjmů a výdajů podnikatel musí naopak povinně odlišit příjmy a výdaje takzvaně daňově účinné, tedy položky, které ovlivňují základ daně, a příjmy a výdaje neovlivňující základ daně. Každý daňový výdaj je nutno

doložit předložením příslušného dokladu. Doklady musí být pro lepší přehlednost číslovány a v praxi se osvědčilo i doporučení o seřazení podle data. Podnikatel se může sám rozhodnout, zda bude mít jednu knihu pohledávek a jednu knihu závazků pro veškeré subjekty, se kterými spolupracuje, dohromady. Stejně tak je možné mít pro každý nebo jen pro některý ze subjektů vlastní individuální knihu. Pro evidenci pohledávek a závazků se doporučuje jednotlivé položky očíslovat, evidovat jejich datum vystavení, finanční částku, datum splatnosti a veškeré údaje o zaplacení, včetně dokladu, v kterém je platba zaregistrována (pokladní příjmový doklad, výpis z bankovního účtu podnikatele apod.). [25, 28]

## 2.2 Účetní jednotky

Účetními jednotkami, na které se vztahuje ZoÚ, rozumíme:

- Právnícké osoby – sídlí na území České republiky. Právnícká osoba je organizovaný útvar, kterému zákon přisuzuje právní subjektivitu. Zákon č.89/2012 Sb., občanský zákoník, vymezuje jednotlivé právní formy právníckých osob (korporace, fundace, ústavy). Právníckou osobou jsou i zájmová sdružení právníckých osob a obecně prospěšné společnosti;
- Zahraniční právnícké osoby a zahraniční jednotky – jedná se o právnícké osoby, jenž jsou účetní jednotkou dle právního řádu, kterým byly zřízeny. Pokud na území České republiky podnikají nebo vykonávají jinou činnost, jsou povinny vést účetnictví;
- Organizační složky státu – jsou zřizovány dle veřejnoprávních předpisů. Jedná se například o ministerstva, soudy, státní zastupitelství, Úřad pro ochranu osobních údajů a další.

[16]

Fyzické osoby považujeme za účetní jednotku v těchto případech:

- Pokud jsou fyzické osoby jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku;
- Pokud obrat fyzických osob, které jsou podnikateli dle zákona č. 234/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 4a, v rozsahu jejich podnikatelské činnosti překročil za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč. Za účetní jednotku jsou pak považovány od prvního dne kalendářního roku;
- Ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí, například pronajímatelé nemovitých věcí;
- Ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a společníky ve společnosti, kde alespoň jeden ze společníků je účetní jednotkou;

- Ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví nařizuje zvláštní právní předpis.

[18]

Novinkou v této oblasti jsou účetní jednotky bez právní subjektivity, které samy o sobě nejsou právními osobami, a zákon jim nepřiznává způsobilost mít v mezích právního řádu práva a povinnosti. Jedná se o:

- svěřenské fondy,
- fondy zřízené penzijní společnostmi podle zákona, který upravuje důchodové spoření a doplňkové penzijní spoření,
- investiční fondy bez právní subjektivity dle zákona, který upravuje investiční společnosti a investiční fondy.

Mezi účetní jednotky můžeme zařadit i takové subjekt, který má povinnost sestavit účetní závěrku na základě zvláštního právního předpisu nebo který je účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu. [8]

## **2.3 Uživatelé účetních informací a potřebné informace**

V účetních výkazech jsou obsaženy citlivé informace o výši a struktuře majetku, dlužích účetní jednotky, aktivech a vlastním kapitálu. Mohou z nich čerpat potřebné informace pro okruh své činnosti. Jejich uživateli jsou vlastníci a jednatelé účetních jednotek, ředitelé a jejich zaměstnanci, věřitelé a odběratelé. Míra rizika investic a návratnost vynaložených prostředků je důležitá pro investory. Informace o správě finanční politiky jsou významné pro vládu a orgány státní správy. Údaje pro srovnání podílu na trhu jsou podstatné pro konkurenční podniky. Občané se zajímají o zaměstnanost, životní úroveň, vztah k životnímu prostředí a orgány místní samosprávy o finanční situaci místního rozpočtu a zdroje pro investice.

## **2.4 Právní rámec účetnictví**

Základními předpisy, upravujícími účetnictví podnikatelských subjektů v České republice, jsou ZoÚ, vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen vyhláška č. 500/2002 Sb.), a České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen ČÚS), které slouží k dosažení souladu používání účetních metod a pro dosažení vyšší míry porovnatelnosti účetních závěrek. Zahrnují

jednotlivé účetní standardy pro účetní jednotky s konkrétním označením příslušného standardu. Dále informace ministerstva financí, které reagují na aktuální problémy. [4]

#### **2.4.1 Zákon o účetnictví**

Jedná se o základní předpis, který upravuje oblast účetnictví v České republice. Tento relativně stabilní zákon byl v průběhu let jen drobně upravován. Nedošlo k žádným zásadním změnám. Hlavním cílem novel ZoÚ bylo především dosažení plné slučitelnosti s právem Evropské unie.

ZoÚ se skládá z těchto částí:

- Část první – Obecná ustanovení (§ 1 až § 8) – předmět účetnictví, požadavky na kvalitu účetních informací, základní prvky účetnictví, obnovení průkaznosti účetnictví (definuje zejména účetní jednotky, jejich kategorie a skupiny, jejich účetní období). Definuje předmět účetnictví, povinnost vést účetnictví a dále určuje kvalitativní požadavky na běžně vedené účetnictví, které je východiskem pro sestavení účetní závěrky;
- Část druhá – Rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy (§ 9 až § 17) – účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, účetní uzávěrka – zde jsou vymezena ustanovení, která se vztahují k problematice účetních dokladů (§ 11), účetních zápisů (§ 12), účetních knih (§ 13 a § 16) a je zde popsán zjednodušený rozsah účetnictví (§ 13a) a systém jednoduchého účetnictví (§ 13b);
- Část třetí – Účetní závěrka (§ 18 až § 23b) – účetní závěrka, zveřejňování účetní závěrky a výroční zprávy, konsolidovaná účetní závěrka – je vyhrazena účetní závěrce z individuálních účtů účetní jednotky i konsolidované účetní závěrce. Jedním z cílů zákona je určit parametry kvality výstupů z účetnictví, tj. účetní závěrky, která je zdrojem informací pro vlastníky, vedení účetní jednotky i subjekty, které stojí vně účetní jednotky. Je zde také přesně určeno, kdy má účetní jednotka povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem;
- Část čtvrtá – Způsoby oceňování (§ 24 až § 28) – zásady oceňování a druhy cen uplatněné v účetnictví, ocenění reálnou hodnotou, události po rozvahovém dni – týká se oceňování v účetnictví a možnosti reprodukování prostředků, vložených do podnikání v čase, a souvisejí přímo s výší aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření, jakož i kvalitou informací o nich. Definuje, kdy se používá ocenění pořizovací cenou, kdy se používá ocenění jmenovitou hodnotou, vlastními náklady, reprodukční pořizovací cenou;

- Část pátá – Inventarizace majetku a závazků (§ 29 a § 30) – zabývá se inventarizací. V ustanoveních § 29 a § 30 je řešena jedna z velmi náročných metod, uplatňovaných při vedení účetnictví, která osvědčuje jeho průkaznost. Zákon dělí inventarizace podle druhů na periodické a průběžné;
- Část šestá – Úschova účetních záznamů (§ 31 a § 32) – zabývá se archivací účetních záznamů. Má význam zvláště pro zabezpečení důkazních informací ze soustavy účetnictví i návaznost na další věcné předpisy. Jednotlivé druhy účetních záznamů mají stanoveny odlišné lhůty pro úschovu. Nejdelší lhůta, tj. 10 let, je určena pro archivaci účetní závěrky a výroční zprávy;
- Část sedmá – Zpráva o platbách orgánům správy členského státu Evropské unie nebo třetí země (§ 32a až § 32e) – tuto zprávu o platbách sestavují velké účetní jednotky, podnikající v těžebním průmyslu a těžbě dřeva v lesích. Tato zpráva je zveřejňována ve Sbírce listin;
- Část osmá – Uvádění nefinančních informací (§ 32f až § 32i) – stanoví povinnost uvádění nefinančních informací pro velké účetní jednotky, které jsou současně subjekty veřejného zájmu a jejich průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období je vyšší jak 500;
- Část devátá – Ustanovení společná, přechodná a závěrečná (§ 33 až § 40) – obsahuje ustanovení společná, přechodná, a závěrečná, do kterých patří i výše uvedená ustanovení o účetním záznamu § 33, § 33a až § 35. Obsahem ČÚS je ve smyslu zákona popis účetních metod a postupů účtování. Další ustanovení § 37, § 37a, § 37aa, § 37ab se zabývají správními delikty a sankcemi za porušení zákona.

[6, 24]

#### **2.4.2 Vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb.**

Vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, byla vydána dne 6. listopadu 2002.

Vyhláška se skládá ze šesti částí:

- první část – Předmět úpravy a působnost obsahuje dva paragrafy (§ 1 - § 2),
- druhá část – Účetní závěrka obsahuje šest hlav a paragrafy (§ 3 - § 44),
- třetí část – Směrná účtová osnova zahrnuje paragrafy (§ 45 - § 46),
- čtvrtá část – Účetní metody obsahuje (§ 47 - § 61c),



- pátá část – Konsolidovaná účetní závěrka pak tři hlavy a paragrafy (§ 62 - § 67),
- šestá část – obsahuje paragrafy (§ 69 - § 70).

K vyhlášce jsou dále přiloženy 4 přílohy, a to Aktiva celkem a Pasiva celkem, Uspořádání a označování položek k výkazu zisku a ztráty – druhové a účelové členění a Směrná účtová osnova. [15]

### **2.4.3 České účetní standardy**

ČÚS jsou obsaženy v ZoÚ, konkrétně v § 36. Jejich cílem je shoda při používání účetních metod a stanovit kritéria, které jsou pro účetní jednotky závazné při vedení finančního účetnictví a sestavování účetní závěrky. Tvorbu a vydávání ČÚS zajišťuje Ministerstvo financí, a to v souladu s ustanovením odst. 1 ZoÚ pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. Rovněž vede registr ČÚS, které nahrazují v plném znění Postupy účtování pro podnikatele, jejichž platnost byla ukončena dne 31. 12. 2003. Ke dni 1. 01. 2017 je v platnosti 23 standardů. Jejich vydání bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji. Představují tak normu, která zavádí stejná pravidla pro uplatňování účetních metod jednotlivými účetními jednotkami a obsahují popis účetních metod nebo postupů účtování. Náplň ČÚS musí být ve shodě s ustanoveními ZoÚ a dalších právních předpisů a nesmí obcházet jejich záměr. Jejich používání je považováno za uskutečňování ustanovení o účetních jednotkách podle ZoÚ. [6, 8]

### **2.4.4 Mezinárodní účetní standardy**

Mezinárodní účetní standardy jsou souborem standardů vydaných Radou pro mezinárodní účetní standardy IASB (International Accounting Standards Board) a mají za cíl upravit vyhotovení a prezentaci finančních výkazů účetní závěrky. Účelem standardů je dosahovat vysoké míry srovnatelnosti, a hlavně transparentnosti účetních závěrek v celosvětovém měřítku. Účetní jednotky, které emitují cenné papíry přijaté k obchodování na regulovaném trhu, sídlícím v členském státě Evropské unie, aplikují pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy, upravené legislativou Evropské unie. Většina standardů, které byly postupně vydávány v rozmezí let 1973 až 2001 Výborem pro mezinárodní účetní standardy IASC, je stále v platnosti pod svým starým názvem Mezinárodní účetní standardy IAS. V dubnu roku 2001 byl výbor IASC vystřídán radou IASB, která navázala na předešlou činnost a pokračuje ve vydávání nových standardů pod názvem IFRS. Tyto standardy postupně nahrazují v členských státech Evropské unie dřívější standardy IAS. Od 1. ledna 2005 mají společnosti kótované na veřejně obchodovaných burzách Evropské unie povinnost vykazovat své konsolidované účetní výkazy v souladu se standardy IAS/IFRS. [8]

## 2.5 Základní předpoklady a povinnosti pro vedení účetnictví

Odpovědnost za vedení účetnictví spočívá na statutárním orgánu účetní jednotky, nebo na fyzické osobě, která je sama účetní jednotkou. Mohou svěřit vedení svého účetnictví i jiné právnické či fyzické osobě. Tím se však nezabaví odpovědnosti za vedení účetnictví.

Základními předpoklady pro vedení účetnictví je:

- aktuální princip – účtování podvojnými zápisy do období, kdy dochází k uskutečnění účetního případu bez ohledu na to, kdy dojde ke změně stavu nebo struktury aktiv či pasiv,
- předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky – účetní jednotka je schopna dostát svým závazkům (platit své dluhy) a nemá v úmyslu ani nemusí ukončit svoji činnost nebo podstatným způsobem omezit jejich rozsah,
- věrný a poctivý obraz skutečnosti, který má poskytovat účetní závěrka, je hlavním požadavkem, který má účetnictví splňovat.

Účetnictví musí být pro dosažení cíle:

- správné – v souladu s platnou legislativou, zákony a účetními předpisy,
- úplné – proběhlo zaúčtování všech účetních případů v účetním období, byla sestavena účetní závěrka, případně výroční zpráva,
- průkazné – účetní záznamy jsou v souladu se skutečností a byla provedena inventarizace,
- srozumitelné – je možné jak jednotlivě, tak i v souvislostech vymezit obsah účetních případů a účetních záznamů,
- přehledné a trvanlivé – účetní záznamy jsou uloženy ve formě, která zaručuje trvanlivost, vyhledatelnost, čitelnost nebo musí dát možnost převodu do čitelné formy,
- vedené v českém jazyce – účetní jednotka musí vést účetnictví v českém jazyce, případně mohou být účetní doklady vystaveny v cizím jazyce za podmínky srozumitelnosti uživatelům,
- vedené v české měně – účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny,
- zákaz vzájemného zúčtování – účetní jednotky mohou uskutečňovat vzájemné zúčtování v případech, upravených účetními metodami (§ 58 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

[8, 15]

## 2.6 Prvky účetní soustavy

ZoÚ vymezuje základní předpoklady pro vedení účetnictví pro různé představitele podnikatelských i nepodnikatelských subjektů. Podstatu účetnictví tvoří v principu několik základních prvků, které bezprostředně nemají na zřeteli konkrétní podmínky účetní jednotky. K těmto základním prvkům soustavy účetnictví náleží shromažďování a zpracování účetních záznamů, jejich analýza a rozbor získaných informací. Dále vyhodnocení výsledků a jejich oznámení uživatelům, kteří s ekonomickými informacemi pracují. [6]

### 2.6.1 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Směrná účtová osnova vymezuje uspořádání a značení účtových tříd a účtových skupin, které je určeno prováděcí vyhláškou. Každá účetní jednotka má povinnost sestavit účtový rozvrh, v kterém musí zachovat označení a strukturu účtových skupin směrné účtové osnovy. V něm musí zaznamenat všechny syntetické a analytické účty, nezbytné k zaúčtování veškerých účetních případů a k sestavení účetní závěrky. [11]

Nový účtový rozvrh je sestavován pro každé účetní období. Pokud však vznikne v průběhu účetního období nutnost zpracovat nový syntetický nebo analytický účet, lze účtový rozvrh doplňovat. Pokud účetní jednotky vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, je možno sestavovat účtový rozvrh pouze na úrovni účtových skupin. V případě sestavování výkazu zisku a ztráty v účelovém členění není účetní jednotka povinna zachovat členění v účtových skupinách 50 až 55 a 60 až 64, ale přizpůsobí se výkazu s přihlédnutím k nutnosti zapsat v příloze k účetní závěrce náklady a výnosy provozního výsledku hospodaření a rozdělí je podle druhů. Účtové rozvrhy se odlišují právě podle jednotlivých druhů účetních jednotek, jejich organizačního řádu, velikosti, činnosti, používaných technik vedení účetnictví apod.

Při sestavování účetního rozvrhu musí účetní jednotka přihlížet k následujícím kritériím:

- podle účtových skupin směrné účtové osnovy vybrat potřebné syntetické účty, které mají trojmístné označení,
- vzít v úvahu, jaká je organizační struktura účetní jednotky. A to hlavně v případě, kdy bude nutné přiřadit některým vnitropodnikovým útvarům samostatné analytické účty,
- roztrždit složky majetku na základě hmotně odpovědných osob, případně míst uložení či umístění,
- rozdělit složky majetku a závazků účetní jednotky na tuzemské a zahraniční,
- roztrždit složky majetku a závazků z hlediska časového rozlišení na krátkodobé a dlouhodobé, a to v souladu s § 19 odst. 8 ZoÚ,

- vyjmout účty pro vybrané ukazatele, uvedené v příloze k účetní závěrce,
- nezávisle sledovat položky, ovlivňující výpočet daně z příjmů právnických osob,
- vzít v úvahu požadavky na evidenci DPH,
- zohlednit žádosti na zúčtování s orgány sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění.

[6]

### **2.6.2 Účetní knihy**

Účetní knihy jsou účetní záznamy v technické nebo listinné podobě, ve které jsou zapsány účetní případy. Účetními knhami jsou:

- Deník – jsou zde zapsány účetní případy v pořadí, v jakém, postupně vznikají. Měl by obsahovat číslo účetního dokladu, jeho datum vystavení včetně stručného popisu účetního případu. Deník by měl obsahovat účtovací předpis (MD, D) a konkrétní uvedenou částku;
- Hlavní kniha – zde jsou účetní záznamy systematicky seřazeny z hlediska věcného;
- Knihy analytických účtů – zde jsou podrobně rozepsány účetní zápisy hlavní knihy;
- Knihy podrozvahových účtů – jsou zde obsaženy účetní zápisy, které nebyly učiněny zápisem v denících nebo v hlavní knize.

Způsoby účtování v jednotlivých účetních knihách zajišťují software. [8]

### **2.6.3 Účetní záznam**

Účetním záznamem je jakýkoli dokument, jehož náplní jsou informace, které zobrazují skutečný stav účetní jednotky. Účetní záznamy mohou mít různou podobu, a to listinnou, technickou nebo smíšenou. Pro potřeby ZoÚ jsou definovány takto:

- Listinnou formu má účetní záznam na analogovém nosiči provedený rukopisem, psacím strojem, tiskařskými technikami nebo tiskovým výstupním zařízením výpočetní techniky. Obsah záznamu musí být pro fyzickou osobu vždy dobře čitelný;
- Technickou formou má účetní záznam pořízený elektronickým, optickým nebo jiným způsobem, který nemá charakter listinného záznamu a který zároveň umožňuje jeho převedení do formy, v níž je jeho obsah pro fyzickou osobu vždy dobře čitelný;

- Smíšenou formu má účetní záznam v listinné formě, který obsahuje informace v technické formě, pro fyzickou osobu nečitelné, ale u kterého je možno provést převod do formy, v níž je jeho obsah pro fyzickou osobu vždy dobře čitelný.

[8, 13]

#### **2.6.4 Účetní zápisy**

Účetní jednotky jsou povinny vystavovat účetní zápisy v průběhu účetního období vždy po vystavení účetního dokladu, a to ke dni uskutečnění účetního případu. Okamžikem uskutečnění je den, v němž dojde ke splnění dodávky, k postoupení pohledávky, inkasu nebo vkladu pohledávky, ke splnění peněžního dluhu, poskytnutí či přijetí zálohy a závdavku, převzetí dluhu nebo zjištění manka, přebytku či škody, přemístění majetku uvnitř účetní jednotky nebo k jiným důležitým skutečnostem, které vyplývají ze ZoÚ, vyhlášky č. 500/2002, ČÚS pro podnikatele a ze zvláštních právních předpisů nebo přímo z interních poměrů uvnitř účetní jednotky. Je nutno, aby si tyto specifické poměry účetní jednotka podrobně popsala ve vnitropodnikové směrnici. Zde by mělo být také uvedeno na základě, jakých výchozích dokladů se účetní zápisy provádějí.

K účetnímu zápisu musí být doplněn podpisový záznam osoby odpovědné za jeho realizaci, pokud se tento neshoduje s podpisovým záznamem osoby odpovědné za zaúčtování účetního případu. Tento podpisový záznam bývá obvykle uveden na účetním dokladu. [6]

#### **2.6.5 Účetní doklad**

Účetní doklad je účetní záznam listinný či provedený v technické nebo elektronické podobě, vystavený účetní jednotkou. Jeho obsah tvoří některá ze skutečností, která je předmětem účetnictví a tato musí zahrnovat skutečnost, že označení účetního dokladu musí být provedeno způsobem, který zabezpečuje spojitost mezi jednotlivými doklady. Musí obsahovat konkrétní účetní případ s jeho účastníky spolu s finanční částkou nebo oznámení o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství. Je nutno uvést datum a okamžik vyhotovení účetního dokladu, kdy byl účetní doklad vytvořen. Nedílnou součástí musí být všechny předepsané náležitosti, včetně okamžiku uskutečnění účetního případu a podpisového záznamu osoby zodpovědné za účetní případ a za zaúčtování účetního případu.

Účetní doklad dle ZoÚ má odlišné náležitosti oproti daňovému dokladu vydanému pro účely DPH. Jestliže je doklad účetním dokladem, nemusí být současně také daňovým dokladem, na základě kterého je možné uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu. [8, 13]

Účetní doklady je možno dělit podle druhů, podle obsahu (interní, externí), podle počtu dokumentovaných účetních případů (jednotlivé a sběrné).

Vnitřní (interní) doklady zaznamenávají pohyb majetkových složek uvnitř účetní jednotky. Vnější doklady reflektují kontakty účetní jednotky s externími subjekty. [39]

#### **2.6.6 Opravy účetních záznamů**

Pokud je nutno některý účetní záznam doplnit či opravit, je nezbytné zachovávat ustanovení § 35 ZoÚ. Základní zásadou, kterou je nutno dodržovat, je princip přehlednosti opravy. Doplnění v účetních záznamech nesmí vést k neúplnosti, nesprávnosti, neprůkaznosti, nepřehlednosti a nesrozumitelnosti účetnictví. Pokud je přehlednost porušena a tato skutečnost je zjištěna, je nutno neodkladně provést opravu. Vždy musí být možné určit osobu odpovědnou za realizaci každé opravy, okamžik provedení opravy a rozpoznat obsah opravovaného účetního záznamu před opravou i po jeho opravě. Zjištěná chyba se může promítnout do dalších účetních záznamů, důležité je včasné odhalení, účinný systém vnitřní kontroly a pravidelná inventarizace.

Provádění oprav účetních záznamů je závislé na následujících faktorech:

- o jaký druh účetního záznamu se jedná (účetní doklad, účetní závěrka apod.),
- o jaký druh chyby se konkrétně jedná (chybná částka, chybná kontace apod.),
- o jak význačnou chybu se jedná v souvislosti s účetní závěrkou a výroční zprávou,
- v jakém okamžiku byla chyba zjištěna.

[6]

#### **2.6.7 Úschova účetních záznamů**

Účetní jednotky jsou povinny uschovávat své účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu, která je stanovena v § 31 ZoÚ. V obecné rovině platí pro nakládání s účetními záznamy zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, který byl po dobu své účinnosti několikrát novelizován, naposledy zákonem č. 298/2016 Sb.

Pro účetní záznamy jsou v platnosti podle ZoÚ následující archivační lhůty:

- 10 let je archivována účetní závěrka a výroční zpráva;
- 5 let jsou archivovány účetní knihy, účetní doklady, odpisové plány, účtový rozvrh, inventurní soupisy, přehledy a ostatní účetní záznamy, kterými účetní jednotka osvědčuje formu vedení účetnictví. Pověřený zaměstnanec archivu vyhotoví protokol o provedeném skartačním řízení s vyznačením seznamu dokumentů, které byly shromážděny jako archiválie s označením určeného archivu a soupisu dokumentů, které lze zničit. Pouze na základě vystaveného skartačního protokolu lze vykonat fyzickou likvidaci (skartaci) vybraných dokumentů.

[13, 22]

### **3 Vnitropodnikové účetní směrnice a jejich význam pro účetní jednotky**

Vnitropodnikové účetní směrnice je možno definovat jako vymezení pravidel, předpisů, podmínek, normativů, nařízení, instrukcí, pokynů a z nich vyplývající odpovědnosti a pravomoci v účetní jednotce. Tyto směrnice detailně upravují postup jednotlivých činností a přesně metodicky stanovují kdo, co, kdy a jak bude vykonávat. Smyslem je aplikovat zákonné předpisy a ustanovení na konkrétní podmínky v dané společnosti. Měly by být nedílnou součástí kultury každé účetní jednotky a stát se v každodenní praxi využívaným řídicím nástrojem, usnadňujícím orientaci v operativních činnostech, kterými se musí všichni zaměstnanci zabývat pro zkvalitnění řízení a provádění účetních operací. Dobře zpracovaná účetní směrnice je předpokladem vyšší kvality řízení a zabezpečuje i připravenost účetní jednotky vůči interním i vnějším kontrolním mechanismům. [32]

#### **3.1 Význam a obsah vnitropodnikových účetních směrnic**

Od 1. 1. 2016 byl novelizován ZoÚ. Rovněž byla upravena vyhláška č. 500/2002 Sb., dále byly novelizovány ČÚS. Tyto změny přinesly pro účetní jednotky větší volnost při správě účetních dokumentů. Z tohoto důvodu se zvýšila nutnost tvorby vnitropodnikových účetních směrnic. [37]

Pro vrcholový management účetních jednotek mohou být správně zpracované a formulované vnitropodnikové směrnice nástrojem k prosazení podnikatelských cílů a záměrů. Pokud jsou totiž všechny činnosti popsány a vykonávány správně, není důvod se obávat, že zaměstnanci pracují neefektivně, neorganizovaně nebo zbytečně. Vedoucí pracovníci pouze občasnými kontrolami podřízených zaměstnanců tento proces validují. V rámci revizí a aktualizací nesmí být ovšem prováděny účelové změny metod zpracování a vykazování s manipulativním záměrem, které by vedly ke zkreslování výsledků účetních operací. Vzhledem k tomu, že změny legislativy probíhají každoročně, je nutno je vždy správně zapracovat se zvláštním zřetelem na místní specifika dané účetní jednotky. Protože účetní směrnice mají klíčový význam a pracují podle nich všichni zaměstnanci společnosti, musí být schvalovány nejvyšším odpovědným pracovníkem na daném stupni řízení, a to buď generálním ředitelem, majitelem, prokuristou nebo jednatelem společnosti. Přitom není důležité, na jakém médiu je směrnice zveřejněna. Rozhodující je její dostupnost a prokazatelné seznámení zaměstnanců s jejím obsahem. [3]

V každodenní praxi je řešena řada případů, na které není jednoznačný náhled a názor, jak je řešit a jak postupovat v jejich zpracování. V těchto případech je opětovně pročení jednotlivých článků směrnice tím nejlepším vodítkem k vytvoření většinového názoru a správného postupu v dané záležitosti nebo obdobných případech. Toto je velmi důležité zejména u větších a velkých účetních jednotek. Nejdůležitější je tedy uvedení popsaného do praxe. [1]

Zaměstnavatel má povinnost zaměstnance prokazatelně seznámit s vydáním, změnou nebo zrušením vnitropodnikové účetní směrnice nejpozději do 15 dnů a dále musí umožnit volný přístup ke směrnici všem zaměstnancům. Nejčastěji zaměstnavatel umísťuje směrnice ve formě řízené kopie na dokumentační místa, nebo využívá možnost vnitřní počítačové sítě a intranetu, které mají přesně definované uložení, kam mohou po zadání přístupových hesel zaměstnanci vstoupit. [13]

### **3.2 Hlavní zásady tvorby účetních směrnic**

Při vytváření směrnic musíme dbát zejména na to, že se jedná o nástroj k usnadnění práce všech zaměstnanců. Směrnice musí být vždy napsány tak, aby nevyvolávaly negativní reakce a spíše neodrazovaly. Musí být psány podle následujících zásad:

- Důraz na přehledné uspořádání, logické členění a stručné formulace – obecněji napsané formulace znamenají méně změn při aktualizacích, jednoduché formulace zajišťují jednoznačný výklad. Důležitá je intuitivní orientace v textu a při výkladu norem;
- Srozumitelnost, jednoznačné, jasné a přímé vyjadřování – zjednodušit složité a cizí pojmy, cizí slova nahradit výstižnými slovy, postihujícími původní význam. Nelze jen citovat zákony, musí být stanoveno, jak zákon použít. Nelze psát jen heslovitě;
- Jednoznačnost – jasně a přesně formulovat, jak se má daná situace vyřešit, jak postupovat v obdobných případech. Rovněž jednoznačná odpovědnost za splnění jednotlivých článků přispívá k dodržování termínů jednotlivých činností;
- Vymezit metodický postup, který musí používat všichni zaměstnanci – aby všichni přesně jako u kuchařského receptu znali, z čeho se skládá a jaké je pořadí jednotlivých kroků;
- Směrnice v souladu s legislativou – aby plnily svoji funkci, musí být zpracovány v souladu s platnou legislativou, všemi zákony a předpisy v aktuálním znění.

[35]



### 3.3 Náležitosti vnitropodnikových účetních směrnic

Vytvoření potřebných vnitropodnikových účetních směrnic nesmí být v účetní jednotce považováno za zbytečně vynaložené úsilí, ale musí být nastoleno takové klima, ve kterém všichni zaměstnanci pochopí důležitost jejich vyhotovení a dodržování. Jejich kvalitní zpracování předpokládá dokonalé seznámení s aktuální účetní legislativou a znamená pro tvůrce a správce obsáhlou a časově náročnou činnost nad rámec jeho každodenní rutinní náplně práce, která vždy přinese účetní jednotce ekonomickou prosperitu. Ustanovení směrnic se však netýkají výhradně zaměstnanců ekonomického oddělení a účetních, ale obsahují činnosti většiny vnitropodnikových oddělení účetní jednotky. Ve většině společností účetní směrnice vypracují přímo účetní nebo ekonomické oddělení, kteří při jejich vzniku spolupracují s dalšími osobnostmi, například daňovým poradcem, interním auditorem, hlavním ekonomem nebo majitelem podniku. Na tvorbě směrnic by se mělo podílet i vedení účetní jednotky, které musí usilovat o správné provádění účetnictví v jejich účetní jednotce. Každá účetní jednotka má podle své organizační struktury a velikosti svoje zvláštnosti. Podmínky v účetních jednotkách drobných podnikatelů jsou rozdílné od účetních jednotek s komplikovanou organizační soustavou, mnoha útvary a rozličnými povinnostmi, kompetencemi a odpovědnostmi za jednotlivé oblasti. V tomto případě účetní jednotky využívají externí pracovníky agentur se speciálním zaměřením, kteří vypracují vnitropodnikové účetní směrnice přímo dle podmínek a velikosti dané účetní jednotky. Spolu s normami ISO podléhají auditu. [32]

Vnitropodnikové účetní směrnice by měly mít ve společnosti jednotný vizuální styl, vytvořený v předepsané šabloně, která vyhovuje z hlediska formátu, přehlednosti a dostupnosti v jednotlivých dokumentačních místech. V účetní praxi se lze setkat s různými způsoby zpracování a úpravy vnitropodnikových směrnic. Vyskytují se různé způsoby označování a členění jednotlivých kapitol a odstavců, vždy je nutno klást důraz na přehlednost a snadnou orientaci zvláště pro zaměstnance, kteří s nimi nepracují každodenně. [32]

Pro snadnou identifikaci, rozlišování, vyhledání a praktické použití je nutno titulní stranu směrnice opatřit těmito základní údaji:

- název, logo a sídlo účetní jednotky,
- název vnitropodnikové účetní směrnice, číslo vydání a číselné označení výtisku,
- vlastní stručný a výstižný název směrnice,
- schválení platnosti, ověření vedoucím zaměstnancem.

Informace, uváděné v záhlaví vnitropodnikových směrnic:

- revize a aktuálnost dle platné legislativy,
- datum účinnosti,
- rozdělovník a dokumentační místa,
- datum vydání,
- přílohy a platné formuláře.

Závěrečná ustanovení vnitropodnikových směrnic:

- Závaznost pro všechny uvedené útvary, oddělení a zaměstnance;
- Platnost účetní směrnice;
- Zrušovací předpis – uvádí směrnice, které nahrazuje nebo kterými je nahrazena. Pokud je změna pouze částečná, uvádí podrobnosti;
- Zvláštní zmocnění – je zde delegována odpovědnost za kontrolu dodržování směrnice.

Základní údaje, uvedené v zápatí směrnice:

- Datum a místo vydání;
- Záznamy o změnách;
- Počet listů – důležité zvláště pro vydání, vydané v tištěné podobě. Patří mezi nepostradatelné údaje. Bez uvedení čísla stránky lze jednotlivé strany rozsáhlejších příloh snadno zaměnit (např. vývojové diagramy).

[31]

Každá účetní směrnice musí obsahovat zejména tyto části:

- odpovědnost a pravomoc,
- popis procesu,
- vystavená dokumentace,
- související dokumentace,
- závěrečná ustanovení,
- přílohy s uvedením čísla přílohy či formuláře.

[10]

### **3.4 Nejčastější chyby při sestavování vnitropodnikových směrnic**

Nejvýznamnějším praktickým problémem některých účetních jednotek je úplná nebo částečná absence aktuálních vnitropodnikových účetních směrnic. Dále některé nekladou patřičný důraz na pravidelné aktualizace při interních organizačních změnách nebo

při změnách legislativy, což má za následek nesprávný výkon některých činností a nekontrolované změny zvolených účetních postupů, čímž se účetní jednotka vystavuje postihům a sankcím ze strany kontrolních orgánů nebo státních institucí. Ideální stav je samozřejmě takový, aby všechny směrnice účetních jednotek byly vždy platné a aktuální.

V praxi se spíše vyskytují různé nedostatky. Je možné shrnout do následujících bodů:

- Není sjednoceno názvosloví a výklad pojmů zejména nejsou respektovány změny z novel právních předpisů;
  - Směrnice postrádají logičnost, systematickosti, přehlednost a snadnou orientaci v textu;
  - Směrnice postrádají stručnost, jasné a výstižné vyjadřování, a nezdá se obsahují jazykové a gramatické chyby;
  - Směrnice jsou chaoticky členěny a nepřehledně číslovány, není určena osoba odpovědná za tvorbu a aktualizaci;
  - Jsou neuváženě používány méně srozumitelné zkratky, některé zná jen omezený okruh zaměstnanců. Je citováno mnoho alternativ účetních postupů bez jasného doporučení, kterým se řídit;
  - Pouhé opsání zákona, normy nebo obecně platných předpisů nelze považovat za vnitropodnikovou účetní směrnici, chybí bližší vysvětlení daného zákona, chybí systém archivace a skartace;
  - Směrnice nejsou včas a plně aktualizovány v souvislosti se změnami legislativy.
- [32]

### **3.5 Rozdělení vnitropodnikových směrnic**

Účetnictví každé účetní jednotky upravuje celá řada právních předpisů, z nichž je možné prokázat přiměřenost či přímo stanovit povinnost vytvořit vnitropodnikové zásady a postupy, kdy je nutné řídit se konkrétními podmínkami a kulturou v dané účetní jednotce. Vnitropodnikové účetní směrnice je možno podle nutnosti jejich vydání reálně rozdělit do dvou kategorií. V první jsou účetní směrnice, jejichž vytváření je stanoveno nepřímo legislativou. V druhé kategorii jsou směrnice, jejichž vydání je vhodné se zřetelem k usnadnění správného fungování jednotlivých funkcí v účetní jednotce. Je důležité si uvědomit, že i v oblasti tzv. závazných směrnic bude účetní jednotka tvořit pouze takové, pro které má odůvodnění a náplň. [32]

ZoÚ ukládá zpracování následujících paragrafů vnitropodnikových účetních směrnic:

- § 6,

- § 11 Účetní doklad,
- § 12 Účetní zápisy,
- § 33a Průkaznost účetního záznamu,
- § 14 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh,
- § 24 odst. 7 Kursové rozdíly,
- § 28 Odpisový plán,
- § 29 a 30 Inventarizace majetku a závazků,
- § 29 odst. 1,
- § 30 odst. 1,
- § 30 odst. 7,
- § 30 odst. 6,
- Prováděcí vyhláška § 58 odst. 1.

[11]

Vnitropodnikové účetní směrnice, jejichž tvorba vychází nepřímo z platné legislativy:

- systém zpracování účetnictví,
- účtový rozvrh,
- kompetence a podpisové záznamy (vzory),
- oběh účetních dokladů,
- archivace účetních dokladů,
- účetní závěrka,
- dlouhodobý majetek, odpisový plán,
- zásoby,
- pokladní služba,
- zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů,
- cizí měny a kurzové rozdíly,
- pracovní cesty a poskytování cestovních náhrad,
- inventarizace,
- opravné položky,
- rezervy,
- konsolidační pravidla,
- deriváty.

[31]

U velkých účetních jednotek se lze setkat s ještě širším spektrem vnitropodnikových směrnic, využívaných v každodenní praxi. Nutno zmínit, že jsou vydány nad rámec povinností, vyplývajících z legislativy a po individuálním posouzení jejich přínosu. Užitečnost těchto směrnic je dána velkým množstvím vykonávaných agend, kde je nutná součinnost v celé řadě činností všech úseků. Mnohé prováděcí směrnice jsou vypracovány na doporučení vedoucích jednotlivých středisek, kteří tímto způsobem vedou své podřízené. Například je třeba ve směrnici popsat jednotný postup pro případy, kdy jsou zákazníkům tolerovány nadstandardně dlouhé lhůty splatnosti, a přesto je množství faktur vymáháno po lhůtě splatnosti. [32]

Ve velkých účetních jednotkách je větší pohyb účetních dokladů a mezi účetní knihy kromě deníku, hlavní knihy, knih analytických účtů, knihy podrozvahových účtů patří i celá řada pomocných knih (např. kniha cenin, kniha evidence jízd, apod.). Kromě těchto dokladů je nutno zpracovat jednotnou strategii poskytování slev, bonusů a daňových slev zvláště pro náklady na vývoj nových výrobků, vědu a výzkum. Ve velkých účetních jednotkách při velikosti parku motorových vozidel a nutnosti častých pracovních cest je rovněž nutno mít tuto oblast, včetně nákladů na pohonné hmoty pod metodickým řízením tak, aby všechny tyto činnosti probíhaly koordinovaně, efektivně a účetně správně.

V následujícím odstavci by autorka bakalářské práce chtěla zmínit vnitropodnikové směrnice, které jsou vypracovány nad rámec zákona a legislativy:

- zabezpečení inkasa a vymáhání pohledávek po lhůtě splatnosti,
- organizace vnitropodnikového účetnictví,
- účtování na podrozvahových účtech,
- výjimky při účtování nákladů,
- vnitřní mzdový předpis,
- poskytování slev, bonusů, daňové dobropisy a vrubopisy,
- používání firemních motorových vozidel,
- poskytování osobních ochranných pracovních pomůcek,
- ochrana životního prostředí,
- služby poskytované zaměstnancům,
- nakládání s předměty, vzniklými při řešení úkolů technického rozvoje.

[32]

### **3.6 Charakteristika vnitropodnikových účetních směrnic**

Vnitropodnikové účetní směrnice jsou v jednotlivých účetních jednotkách zpracovávány v mnoha variantách formulací, doplněných pro interní podmínky podrobným komentářem a aktuálním zněním právních předpisů, ze kterých musí sestavování směrnic vycházet. V žádné normě totiž není stanovena šablona, jak přesně má daná směrnice vypadat, jaký má mít název, jakým způsobem má být schválena či archivována. Všechny tyto úkony si stanovuje účetní jednotka a záleží na ní, jaký způsob vypracování zvolí. V malých jednotkách je vždy počet účetních směrnic omezený, často se vymezuje jen na ty vyplývající ze ZoÚ, protože malý počet odpovědných zaměstnanců vykonává každý svoje portfolio účetních operací. Procházejí pravidelnými školeními a nepovažují za nutné jednotlivé činnosti detailně popisovat. Problém však může nastat při jejich nepřítomnosti nebo odchodu. Naopak ve větších a velkých účetních jednotkách, s kterou má autorka bakalářské práce praktickou zkušenost, jsou vydány desítky směrnic, v některých případech velmi detailně zpracovaných. Vnitropodnikové účetní směrnice jsou nástrojem řízení účetních jednotek a jsou pro zaměstnance bezpodmínečně závazné. Jejich dodržování dokazuje interně i navenek, že v účetní jednotce panuje pořádek a mantinely jsou jasně dány dle zákonných požadavků. Autorka bakalářské práce by nyní chtěla podrobněji popsat náplň vnitropodnikových účetních směrnic, kterými se bude podrobněji zabývat v praktické části. [3]

#### **3.6.1 Směrnice pro vedení účetnictví**

Vedení účetnictví v účetní jednotce se řídí zákonnými předpisy v oblasti účetnictví a daní. Tato směrnice zákonné předpisy konkretizuje pro potřeby účetní jednotky. Za zaúčtování účetních a daňových dokladů odpovídá pověřený zaměstnanec ekonomického úseku. Za stanovení postupu pro vedení účetnictví je odpovědný ekonomický ředitel. Od roku 2016 došlo k rozsáhlým změnám a úpravám v oblasti ZoÚ. Konkrétně došlo ke kategorizaci účetních jednotek, které dělíme podle velikosti na mikro, malé, střední a velké účetní jednotky. Účetní jednotka musí splňovat nejméně dvě ze tří podmínek. Těmito podmínkami je hodnota aktiv, úhrn ročního obrátu a průměrný počet zaměstnanců. Účetnictví je možno vést v plném a zjednodušeném rozsahu, záleží na charakteru dané jednotky. Vzhledem ke své povaze a rozsahu činnosti má účetní jednotka dle ZoÚ povinnost vést účetnictví v plném rozsahu, mít ověřenou účetní závěrku auditorem a zveřejňovat údaje účetní závěrky. Vedení účetnictví je zabezpečováno ekonomickým úsekem prostřednictvím informačního systému. V rámci tohoto systému se účtuje stav a pohyb majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv,

dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Systém umožňuje výstup tištěných sestav dle potřeby účetní jednotky. [8]

V zájmu dodržení základních pravidel účetnictví – poskytovat věrný, řádný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky, tj. účetnictví musí být správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a trvalé – musí být při vedení účetnictví dodržovány následující pravidla:

- Účtový rozvrh – je zpracován ve smyslu Směrné účtové osnovy se zřetelem na potřeby účetní jednotky;
- Účetní doklady – musí obsahovat veškeré náležitosti a být v souladu se ZoÚ (§ 11);
- Účetní knihy – vedení knih je zabezpečováno prostřednictvím informačního systému účetní jednotky v tomto členění:
  - deník,
  - hlavní kniha,
  - kniha analytických účtů,
  - kniha podrozvahových účtů,
  - ostatní pomocné knihy;
- Účetní závěrka – uzavření účetního období a sestavení účetní závěrky k poslednímu dni účetního období zahrnuje přesné pořadí prací, které zabezpečují:
  - správnost a kompletnost údajů, zaúčtovaných do účetních knih běžného účetního období,
  - zaúčtování účetních zápisů účtovaných k 31. 12. daného roku,
  - zpracování daňového přiznání a výpočet daně z příjmu právnických osob,
  - zaúčtování daně z příjmu,
  - uzavření účetních knih,
  - zpracování výroční zprávy a účetní závěrky včetně Výkazu o úplném výsledku hospodaření, Výkazu o finanční pozici a Výkazu o peněžních tocích;
- Úschova a uložení účetních písemností – řídí § 31 a § 32 ZoÚ a příslušnou vnitropodnikovou směrnici Spisový, skartační a archivní řád. Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh a přehledy se uchovávají po dobu 5 let, počínajících koncem účetního období, kterého se týkají. [38]

Účetní jednotky, které jsou emitenty cenných papírů, přijatých k obchodování na regulovaném trhu v členském státě Evropské unie, používají pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy. Tyto účetní jednotky při sestavování své účetní závěrky a výroční zprávy nepoužijí české účetní předpisy, ani nemohou použít jednotlivé jejich části. [8]

### **3.6.2 Směrnice pro účetní doklady**

Účetní doklad je jeden ze základních účetních záznamů, kterým je třeba doložit a rekonstruovat skutečnosti, které mají vliv na předmět účetnictví účetní jednotky a obsah transakce, kterou dokládáme. Prostřednictvím účetních dokladů vstupují příslušné účetní zápisy do účetních knih. V účetních dokladech se zachycují tyto operace:

- Hospodářské operace – zaznamenávají pohyb a tím určují změnu stavu jednotlivých složek majetku, závazků, nákladů a výnosů;
- Účetní operace – nezachycují pohyb hospodářských prostředků (např. účtování rozdělení výsledku hospodaření, opravy účetních zápisů, záznamů apod.).

Účetní doklady můžeme rozdělit následovně:

- Vnější účetní doklady – vznikají mezi účetní jednotkou a okolními jednotkami;
- Vnitřní účetní doklady – vznikají uvnitř účetní jednotky a jsou určeny pro zachycení interních účetních případů.

Účetní doklady musí vždy obsahovat tyto náležitosti:

- a) úplné označení účetního dokladu,
- b) obsah účetního případu, jeho účastníky a případné partnery,
- c) peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství, o které se jedná,
- d) datum vyhotovení účetního dokladu,
- e) datum uskutečnění účetního případu, není-li shodný s datem vyhotovení účetního dokladu,
- f) podpisový záznam podle § 33a odst. 4 ZoÚ osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho správné zaúčtování.

[6, 9]

### **3.6.3 Směrnice pro dlouhodobý majetek**

Dlouhodobý majetek je velmi podstatnou a důležitou složkou aktiv (celkového majetku) účetní jednotky. Jedná se o majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok. Dlouhodobý majetek je relativně stálý majetek účetní jednotky, který slouží k naplňování



daného podnikatelského záměru a tvorbě zisku. Do finálního výrobku ovšem vstupuje pouze formou odpisů. Účetně je nutno daný majetek zařadit do odpovídající odpisové skupiny a následně vyhledat v tabulkách, kde jsou přímo dány procentní sazby nebo koeficienty (záleží na tom, zda momentálně odepisujeme zrychleně či rovnoměrně). Doba použitelnosti (zhodnocení majetku) se s ohledem na jeho životnost a trvanlivost stanoví v letech. Dlouhodobý majetek se během používání fyzicky i morálně opotřebovává. Není spotřebován najednou v jednom období, ale postupně. Smyslem a záměrem jeho používání je dosažení ekonomického prospěchu účetní jednotky nebo slouží jako nástroj k uložení momentálně volného kapitálu, který se výnosy z dlouhodobého majetku navyšuje. Jeho zhodnocení přinese také případný odprodej jinému subjektu. Pořizovací hodnotu dlouhodobého odpisovaného majetku snižují rovněž tzv. oprávky a tyto představují kumulované odpisy z jednotlivých let životnosti. Tyto odpisy nejsou rozvahovou položkou, ale jsou položkou výsledovky (konkrétně se zde jedná o nákladovou položku) a v daném účetním období ovlivňují výsledek hospodaření účetní jednotky.

Dlouhodobý majetek tvoří následující tři základní skupiny:

- dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM),
- dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM),
- dlouhodobý finanční majetek.

[8, 9]

Podle ZoDP je majetek pokládán za DNM od částky 60 000 Kč a DHM od částky 40 000 Kč. Všechno, co je pod tuto částku, řadíme mezi drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Tento majetek zaznamenává účetní jednotka většinou do svých nákladů.

Dlouhodobé využití majetku vyvolává potřebu jeho průběžných úprav, které mohou mít charakter jak činností zachovných, tak i činností tento majetek zhodnocujících. Z pohledu účetního a daňového je možno tyto činnosti rozdělit na údržbu, opravu či technické zhodnocení majetku.

Údržbou je taková soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení, včas se předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady. Jedná se svou podstatou o práce, které mají preventivní charakter.

Opravou se odstraňují následky částečného fyzického opotřebení nebo poškození majetku za účelem jeho uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu, a to s použitím jiných než původních materiálů, dílců, součástí a technologií. Avšak pouze za předpokladu, že tímto postupem nedojde k technickému zhodnocení majetku.

Technickým zhodnocením (ve smyslu aplikace ZoDP) jsou výdaje na dokončené nástavby, přestavby, stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v součtu ve zdaňovacím období částku stanovenou platnou legislativou. Limitní a rozhodnou účetní částkou pro kategorii dlouhodobého majetku je částka 40 000 Kč, stanovená § 33 ZoDP. Hlavní skutečností je, že dané výdaje jsou sledovány na jednom majetku za zdaňovací období bez ohledu na to, kdo nebo kolik subjektů provedlo zásahy do majetku.

Pro správu evidence dlouhodobého majetku a jeho účtování je nutno vydat vnitropodnikovou účetní směrnici, která obsahuje předpisy, normativy a postupy, týkající se těchto oblastí:

- vymezení a určení dlouhodobého majetku,
- odpisové plány pro účetní a dále daňové odpisy,
- tvorba a čerpání odpovídajících rezerv,
- tvorba a zrušení opravných položek,
- provádění inventarizace majetku účetní jednotky.

[6, 8]

Pro jednotlivé druhy majetku je vhodné v těchto vnitropodnikových účetních směrnicích vymezit tato následující pravidla:

- vymezení a určení dlouhodobého majetku (cenové limity, doba použitelnosti atd.),
- způsob jeho oceňování,
- postupy při účtování,
- období odpisování,
- metoda odpisování (rovnoměrné, zrychlené nebo výkonové atd.) případně odpisové sazby,
- v jakém časovém intervalu je materiál odpisován (zda se odpisuje v měsíci zařazení nebo vyřazení).

[8]

Majetek již nepotřebný nebo nevyužívaný lze z účetnictví účetní jednotky vyřadit především formou prodeje, likvidace, bezplatného převodu darováním či vkladem do jiné účetní jednotky. Dlouhodobý majetek může být také vyřazen v důsledku způsobené škody nebo manka, eventuálně i z důvodu jeho přearování z podnikání do osobního užívání, což je možné pouze u fyzických osob. Způsob vyřazení má podstatný vliv jak na účtování, tak i na možné posouzení dopadů této operace z hlediska ZoDP.

Mimořádnou pozornost je třeba věnovat likvidaci stavebních děl či některých jejich částí. Nákladem daňově účinným je v tomto případě zůstatková cena (daňová) v plné výši, pokud došlo k vyřazení stavebního díla v důsledku škody, kterou způsobila živelní pohroma nebo neznámý pachatele (nutno doložit posudky soudního znalce, policie atd.). Nákladem daňově účinným také bývá zůstatková cena (daňová), ale jen do výše náhrad, pokud k vyřazení majetku došlo v důsledku škody v ostatních případech, uvedených v § 24 odst. 2, písmeno c) ZoDP.

V případě, kdy je majetek dočasně propůjčen jiné osobě za úplatu, takový vztah je uzavřen smlouvou nájemní nebo smlouvou pachtovací. Zatímco během nájmu je majetek užíván (např. nájem prostor), při pachtu je současně také požíván (např. zemědělský pacht). [6]

#### **3.6.4 Směrnice pro odpisy**

V souvislosti s metodami odpisování lze odpisy rozdělit na účetní a daňové. Účetní odpisy vyjadřují faktické opotřebení daného majetku, zatímco daňové odpisy vyjadřují, jaká část účetních odpisů je dle platné legislativy daňově uznatelným nákladem. Daňové odpisy tvoří součást ZoDP. Zde nalezneme odpisové skupiny, které udávají počet let odpisování.

Účetní odpisy jsou součástí výsledku hospodaření účetní jednotky. Při provádění jejich výpočtu je důležitou veličinou doba použitelnosti jednotlivých druhů majetku. Při stanovení doby použitelnosti může sama účetní jednotka stanovit svým kvalifikovaným odhadem tuto časovou hranici, nebo se řídit ustanoveními dle § 30 ZoDP. Zde je hmotný majetek zatříděn celkem do 6 odpisových skupin, kdy nejkratší doba odpisování je u počítačů, informační a kancelářské techniky, a to 3 roky. Naopak nejdelší je u administrativních budov a obchodních domů, a to 50 let. Maximální doba pro odpisování majetku není limitována. Účetní odpisy by měly velmi přesně vyjádřit opotřebení majetku. Odpisy se stanovují výpočtem s přesností na měsíce s tím předpokladem, že vstupní cena je vydělena počtem měsíců odpisování. Vypočtená výše účetních odpisů je zaúčtována do nákladů, a to zpravidla jednou měsíčně. Oproti daňovým odpisům, vychází v rámci časového hlediska z reálného zařazení investice do majetku. Účetní odpisy k základu daně přičítáme. [5, 6]

Daňové odpisy jsou vykazovány ročně na konci zdaňovacího období a celková doba odpisování je dána přesným zatříděním hmotného majetku do příslušné odpisové skupiny. Poplatník si potom vybírá ze dvou metod odpisování a může je odložit nebo i přerušit. Daňové odpisy jsou druhem odpisů, který je daňově uznatelný. V daňové evidenci účetní jednotky se účetní odpisy nevykazují. Od základu daně je vždy odečítáme. Daňové odpisy se zjišťují mimoúčetně pouze pro účely stanovení daňového základu a nezobrazují vždy věrně

skutečné opotřebení majetku, jde vlastně o maximální částky odpisů, které jsou přípustné pro účely stanovení daňového základu. Za základní techniky odpisování lze považovat:

- rovnoměrný odpis,
- zrychlený odpis.

U rovnoměrného odpisování je vstupní cena hmotného majetku přenášena do základu daně rovnoměrně, a to po celou dobu odpisování.

Zrychlený způsob odpisování respektuje reálnou skutečnost, že majetek bývá zpravidla nejvíce využíván účetní jednotkou v prvních letech používání. Nejvyšší daňový odpis je potom ve druhém roce odpisování a v dalších letech využití majetku se hodnota ročního odpisu postupně snižuje. [28]

Odpisy se provádí obvykle u dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku s výjimkou dlouhodobého hmotného majetku vyloučeného z odpisování (pozemky, umělecká díla a sbírky, nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek). Přitom platí, že dlouhodobý finanční majetek se neodepisuje.

Rozhodnými kritérii pro posuzování odpisů je hledisko času, doba použitelnosti majetku a objem výkonů určující životnost majetku. Za základní techniky pro odpisování je možno považovat:

- časové odpisy (např. lineární nebo zrychlené),
- výkonové odpisy (podle počtu výkonových hodin nebo objemu produkce).

[8]

Účetní jednotky, oprávněné majetek odpisovat, mají k majetku a jeho užívání vlastnické nebo jiné právo pokud hospodaří s majetkem státu nebo hospodaří-li s majetkem územních samosprávných celků, případně používají majetek v případech uzavřené smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva. [6]

Odpisování dlouhodobého hmotného majetku formou rovnoměrného či zrychlených odpisů lze také přerušit. Při dalším odpisování však při jeho znovuzahájení je nutno pokračovat přesně takovým způsobem, jako by odpisování vůbec přerušeno nebylo. [6]

### **3.6.5 Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků**

Účetní jednotky jsou povinny pravidelně a řádně inventarizovat majetek a závazky podle § 29 a § 30 ZoÚ. Inventarizací se zjišťuje skutečný fyzický stav veškerého majetku a závazků přepočítáním. Přitom se ověřuje, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu uvedenému v účetnictví a zda není dán důvod pro účtování snížené hodnoty majetku zejména účtováním

o rezervách, opravných položkách apod. Slouží k účelu zjištění skutečného stavu majetku a závazků a k případnému následnému opravení stavu, zjištěného v účetnictví.

Z hlediska pravidelnosti provádění rozlišujeme tyto druhy inventarizace:

- řádné, prováděné vždy v pravidelných obdobích v souladu se všemi právními předpisy,
- mimořádné, které jsou prováděny v souvislosti se změnou hmotné odpovědnosti osob za určitý druh majetku a zásob, při neočekávaných událostech (např. živelná pohroma, krádež) nebo v souvislosti s mimořádnou účetní závěrkou při likvidaci účetní jednotky, konkurzu apod.

[10]

Součástí inventarizace je inventura. Tu dělíme na fyzickou a dokladovou inventuru. Dokladovou inventurou se zjišťuje skutečný stav pohledávek a závazků, u kterých není možno provést fyzickou inventuru. Dokladovou inventuru provádějí zaměstnanci ekonomického úseku ověřením existence příslušného majetku a závazků. Provádí ji na základě ověřovacího dopisu nebo dokladu, kdy dodavatel nebo odběratel potvrdí výši dané pohledávky či závazku. Fyzická inventura se naopak provádí u materiálu nebo zboží, kde si skutečný stav je možno zkontrolovat přímo na skladě nebo pomocí skladové karty. [6]

Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, ve kterých jsou členy inventurní komise zapisovány skutečné stavy majetku, které jsou následně srovnávány s účetními stavy a vzniklé rozdíly musí být dohledány, doloženy a vypořádány. Inventurní soupisy se zhotovují samostatně podle jednotlivých druhů majetku a závazků v souladu s evidencí účetní jednotky tak, aby následně bylo možno provést průkazné porovnání s účetním stavem. Inventurní soupisy musí být uloženy v účetní jednotce pro potřeby prokázání inventarizace po dobu pěti let po jejím provedení. [8]

Inventurní soupisy musí vždy obsahovat:

- den zahájení a také ukončení inventury,
- přesné určení inventarizovaného majetku (číselné a slovní označení, měrná jednotka) a závazků,
- způsob zjišťování skutečných inventurních stavů (přepočítáním, vážením, měřením, odhadem apod.),
- skutečný stav, který byl zjištěn inventurou,
- podpis osoby, odpovědné za zjištění stavu inventarizovaného majetku a závazků,
- podpis osoby, odpovědné za řádné provedení inventarizace majetku a závazků,

- ocenění majetku a závazků v okamžiku ukončení inventury v účetních cenách.

Skutečné stavy majetku se zapisují do vytištěných inventurních soupisů čitelně a trvalým způsobem. Vyhotovené a zkontrolované inventurní soupisy jsou nedílnou součástí dokumentace prováděné inventarizace a jsou spolu s dalšími zápisy uloženy v ekonomickém úseku. [10]

U peněžních prostředků v hotovosti jsou kromě fyzické inventury podle plánu řádných periodických inventarizací majetku prováděny v průběhu účetního období nejméně 3 další kontrolní fyzické inventury, které musí být provedeny neočekávaně s podmínkou, že termín jejich provedení stanoví předseda dílčí inventarizační komise.

Výsledkem inventarizace mohou být manka a přebytky zásob. Lze je vzájemně vyrovnávat pouze tehdy, pokud se vyskytly ve stejném inventarizačním období, a to neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob. Převyšuje-li částka mank částku přebytků, posuzujeme jako výsledek inventarizace manko. Pokud částka přebytků převyšuje částku mank, je výsledkem inventarizace přebytek. [10]

### **3.6.6 Směrnice pro hmotnou odpovědnost**

Každý zaměstnanec účetní jednotky je povinen řádně hospodařit s prostředky svěřenými zaměstnavatelem, střežit a chránit majetek zaměstnavatele před poškozením, ztrátou, zničením a zneužitím a nejednat v rozporu se zákonnými zájmy zaměstnavatele. Je odpovědný zaměstnavateli za škodu, kterou mu způsobí porušením svých povinností při plnění pracovních úkolů nebo v přímé souvislosti s ním. V případě zjištění schodku nebo manka na svěřených hodnotách je účetní jednotka povinna prokázat zavinění odpovědného zaměstnance.

Zaměstnanec může od dohody o hmotné odpovědnosti odstoupit podle § 253 zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce (dále jen Zákoník práce) v případě, že byl převeden na jiný druh práce, zařazen na jiné pracoviště, nebo pokud účetní jednotka do 15 dnů neodstraní závady, na které byla písemně upozorněna. Odstoupení od dohody o hmotné odpovědnosti musí být zaměstnavateli oznámeno písemně. [2, 10, 20]

Dohoda o odpovědnosti za svěřené hodnoty by měla být písemně uzavřena s fyzickou osobou nejdříve v okamžiku dosažení 18 let věku. Podle § 260 odst. 1 Zákoníku práce, pokud se na úhradě vzniklého manka společně podílí více zaměstnanců, stanoví se výše náhrady na základě poměru jejich dosažených hrubých mezd.

Výši způsobené škody a částku, kterou musí uhradit, je zaměstnavatel se zaměstnancem povinen projednat a dohodnout. Dohoda mezi oběma subjekty musí být uzavřena písemně.

Výši požadované úhrady smluvních stran, spolu s obsahem platné dohody o způsobu vypořádání náhrady za škodu, je zaměstnavatel povinen projednat s odborovou organizací. Výjimku z projednání tvoří náhrady nepřesahující 1 000 Kč. [10]

### **3.6.7 Směrnice pro archivaci a skartaci – skartační listina**

Archivační povinnost je mnoha účetním jednotkám obecně známá. Ovšem konkrétní znalost dokumentů, na které se tato povinnost vztahuje, již příliš v povědomí není. Archivační povinnost je totiž předepsána v různých právních předpisech, tudíž je pro účetní jednotky nepřehledná.

ZoÚ ukládá, že dokumenty je nutné skladovat tak dlouhou dobu, po kterou účetní jednotce může být vyměřena konkrétní daň. Příkladem může být vyměření daně z příjmů, kdy je možné daň zpětně doměřit po dobu tří let od konce daného zdaňovacího období, ve kterém daňová povinnost vznikla.

V případě plátců DPH není lhůta stanovena na tři roky, ale na deset let od konce roku, kdy účetní doklady měly své zdanitelné plnění. Archivace účetních dokladů a dokumentů se řídí ZoÚ, ve kterém jsou přesně stanoveny nejen jednotlivé lhůty v rámci archivace, ale i lhůty v rámci skartace účetních dokladů. [34]

ZoÚ ukládá následující tři formy dokladů v souvislosti s archivací:

- Smíšená podoba – účetní záznamy jsou v papírové podobě, ale obsahují také informace v technické podobě, které jsou nečitelné a je nutno je převést do podoby, aby byly z dokladů plně čitelné,
- Listinná podoba – účetní záznamy jsou v papírové podobě psané na psacím stroji, tiskárně výpočetní techniky nebo jinými tiskařskými technikami,
- Technická podoba – účetní záznamy jsou účetní jednotkou archivovány optickým nebo elektronickým způsobem formou, které je čitelná.

[27]

Archivace dokladů takovým způsobem, aby bylo kdykoliv možno jeho informaci znovu využít se od operativního uložení dokladu, trvajícího od jeho zaúčtování až do ukončení prací na uzávěrce odlišuje tím, že doklady jsou seřazeny obvykle jinak než operativně. Především jsou však pečlivě zabezpečeny proti vlivům, které by mohly způsobit jejich fyzické poškození. Obvyklá archivační doba začíná umístěním dokladu do archivu a většinou je pětiletá. Po ukončení archivační lhůty dochází k vyjmutí dokladů v listinné podobě z archivu a k jejich skartaci. Skartace je protokolární vyřazení a zničení dokladů, které již prošly archivační lhůtou a nemají být dále uchovávány. V podmínkách rozšiřování současných informačních a komunikačních technologií mají doklady v elektronické podobě

stále větší podíl na celkovém počtu používaných dokladů. Elektronická informace se zpravidla nevyřazuje (nemaže) a pokud má účetní jednotka k dispozici dostatečné kapacity paměťových úložišť, zůstávají tyto informace dostupné po mnohem delší dobu. [7]

### **3.6.8 Směrnice pro kurzové rozdíly**

Kurzové rozdíly vznikají zejména u pohledávek nebo peněžních prostředků v cizí měně či závazků vůči zahraničním partnerům v důsledku toho, že ZoÚ ukládá povinnost vést účetnictví v české měně a při pohybu kurzu domácí měny k měně cizí se hodnota těchto aktiv nebo pasiv vždy mění.

Ke kurzovým rozdílům dochází zpravidla v důsledku nesouladu kurzů mezi obdobími, se kterými souvisí jednotlivé účetní případy. To znamená, že pohledávku či závazek musíme v daném okamžiku vždy přepočítat platným kurzem příslušné měny, a to u pohledávky v den vystavení faktury a u závazku v den, kdy faktura došla. Zároveň rovněž i v den, kdy byla zaplacená faktura, a to již obvykle v jiném kurzu. Takto vzniklý kurzový rozdíl ovlivňuje výsledek hospodaření účetní jednotky a je daňově účinný. [7, 8, 10]

Přepočet na českou měnu musíme provádět při účtování pohledávek a závazků, cenných papírů, cenin, derivátů, valutových pokladen, podílů v obchodních společnostech, opravných položek a rezerv, které jsou vyjádřeny v cizí měně.

Majetek a závazky se oceňují k okamžiku uskutečnění plnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému vhodnému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje. [17, 29]

Každá účetní jednotka si individuálně stanoví zásady pro používání kurzů pro přepočet a může si vybrat z následujících variant:

- Pevný kurz – je platný po určité účetní období, o kterém rozhoduje účetní jednotka,
  - Aktuální (denní) kurz, tj. kurz vyhlášený ČNB – vždy je použit kurz vyhlášený ke dni uskutečnění účetního případu nebo kurz vyhlášený k předcházejícímu dni.
- [6]

Účtování kurzových rozdílů je upraveno v ZoÚ, ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., a v ČÚS č. 006 – Kurzové rozdíly. Kurzové rozdíly účtujeme na výsledkové účty:

- 563 Kurzová ztráta – vzniká, když je aktuální kurz vyšší, než byl kurz předchozí = vzniká náklad,
- 663 Kurzový zisk – vznikne, když je aktuální kurz nižší než kurz předchozí = vzniká výnos,



- Každá účetní jednotka musí na konci svého účetního období přecenit závazky, pohledávky a cizí měnu aktuálním kurzem dle ČNB a zaúčtovat případné kurzové rozdíly.

[29]

### **3.6.9 Směrnice pro pokladní službu**

Operace s peněžní hotovostí jsou zajišťovány v rámci ekonomického úseku v operačním systému účetní jednotky prostřednictvím pokladníka společnosti, který má povolen přístup do databáze Účetní doklady – Pokladna. Provádí účetní operace v tuzemské i valutové měně. Výkonem pracovní pozice pokladníka je pověřen příslušný zaměstnanec v popisu pracovní činnosti v rámci náplně své práce. Pokladník nesmí svěřit vykonávání operací pokladní služby jiným zaměstnancům. Při dočasné nepřítomnosti pokladníka (dovolená, nemoc apod.) musí být zajištěna zastupitelnost, a to zaměstnancem, který má toto oprávnění uvedeno v popisu pracovní činnosti nebo zaměstnancem, kterého ekonomický ředitel písemně zmocní jeho zastupováním. Vždy při změně osoby pokladníka musí být provedena fyzická inventarizace pokladny, o čemž musí být učiněn písemný zápis. Předání funkce pokladníka včetně náležitostí, jakým je předání klíče od trezoru, musí být doloženo předávacím protokolem. Nutným předpokladem výkonu funkce pokladníka je sjednání dohody o hmotné odpovědnosti podle vnitropodnikové účetní směrnice Hmotná odpovědnost. [8]

Funkce pokladního zahrnuje zejména tyto činnosti:

- Vede evidenci o hotovosti a ceninách v evidenčních knihách (podle jednotlivých měn a druhu cenin). Kopie z evidenčních knih předává do účtárny;
- Vyhotovuje pokladní doklady, průběžně je čísluje a odpovídá za jejich formální správnost. Pokladní doklad musí být označen názvem účetní jednotky a musí obsahovat přesnou identifikaci osoby, která hotovost nebo ceninu přijala, stručný popis účetní operace, datum vystavení pokladního dokladu, podpis příjemce hotovosti a podpis pokladníka. Pokladník nesmí pokladní doklady vystavit bez schválení věcné správnosti prvotního dokladu, na základě kterého vystavil pokladní doklad (v souladu s pravidly stanovenými vnitřním předpisem o oběhu účetních dokladů, kde jsou uvedeni zaměstnanci odpovědní za schvalování věcné správnosti prvotních dokladů, včetně jejich podpisových vzorů);
- Ověřuje výši plateb v hotovosti. Pokladník je povinen odmítnout provedení platby v hotovosti, jejíž výše překračuje zákonný limit;

- Zajišťuje doplňování pokladní hotovosti účetní jednotky z banky a odvody pokladní hotovosti do banky;
- Zajišťuje příjem a výdej peněžních prostředků v hotovosti a výdej cenin;
- Předává pokladní doklady k provedení zaúčtování. Pokladní doklady spolu s kopiemi listů evidenčních knih předává pokladník do účtárny v pravidelných termínech, stanovených zpravidla vnitřním předpisem o oběhu účetních dokladů.

[10]

Pokladní limit je stanoven ekonomickým ředitelem na základě provozních potřeb účetní jednotky. Pokladní operace lze provádět jen prostřednictvím příjmového nebo výdajového pokladního dokladu, generovaného v rámci informačního systému.

Pokladní hotovost je zaznamenána v pokladní knize. Ta obsahuje datum a označení účetního případu, číslo účetního dokladu, údaje o příjmu a výdeji peněžních prostředků, zůstatek peněžních prostředků v pokladně.

Vnitropodnikové směrnice musí obsahovat seznam oprávněných osob a jejich podpisové vzory, limit hotovostních plateb, způsob a vedení evidence pokladní hotovosti, dohody o hmotné odpovědnosti nebo dohody o odpovědnosti za svěřené předměty, denní záznam tržeb a pravidla platná pro převod hotovosti na běžný účet. V případě vedení valutové pokladny je nutná evidence valut. [8]

Pokladní doklad musí naplňovat veškeré náležitosti daňového dokladu. V účetní jednotce jsou vedeny pokladní knihy v několika měnách, nejčastěji CZK a EUR v elektronické podobě.

Zůstatek pokladní hotovosti v pokladních knihách je automaticky vykazován v informačním systému účetní jednotky. Pokladník musí odsouhlasit stav hotovosti v pokladně účetní jednotky se stavem, který je uveden v pokladní knize.

Zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů, stanoví omezení hotovostních plateb a povinnost provádět platby nad stanovený limit pouze bezhotovostně prostřednictvím účtu. Uvádí limit hotovostních operací ve výši 270 000 Kč. [9, 10, 19]

## 4 Analýza a zhodnocení vnitropodnikových účetních směrnic

Účetní jednotka, kterou měla autorka bakalářské práce možnost blíže poznat během provádění praxe, je právní formou akciová společnost se sídlem v krásném podhůří Jeseníků. Má cca 800 zaměstnanců a je jednou z nejvýznamnějších účetních jednotek v kraji. Od roku 1947 zaujímá významnou pozici na domácím i zahraničním trhu v oblasti výroby, rekonstrukcí, modernizací a oprav kolejových a drážních vozidel. V roce 2000 došlo k její transformaci z původní společnosti s ručením omezeným na akciovou společnost v dnešní podobě. Účetní jednotka si vyhradila právo nezveřejnit své jméno, nicméně souhlasila s poskytnutím pramenů, které povedou k naplnění hlavního cíle praktické části bakalářské práce. V rámci výše uvedeného omezení nebude autorka bakalářské práce v této části uvádět konkrétní zdroje, z kterých čerpala informace. Veškeré údaje byly získány z internetových zdrojů účetní jednotky nebo z vnitropodnikových účetních směrnic, pokud nebude uvedeno jinak. V praktické části jsou vlastní názory autorky bakalářské práce vyznačeny kurzívou, návrhy nových vnitropodnikových účetních směrnic nebudou vzhledem k délce textu psány kurzívou.

Dne 31. 5. 2012 zavedla účetní jednotka systém zaručující kvalitu v oboru své činnosti opravy a modernizace kolejových vozidel, čímž získala Certifikát ISO 9001 TÜV SÜD Czech. Účetní jednotka zavedla a používá systém environmentálního managementu, čímž osvědčuje skutečnost, že všechny činnosti jsou realizovány ve shodě s ochranou životního prostředí a získala Certifikát ISO 14001 TÜV SÜD Czech.

V rámci zavádění systému kvality vypracovala účetní jednotka Politiku jakosti, Organizační řád, Organizační normy, Politiku účetnictví Mzdový předpis a dalších celkem 63 vrcholových a prováděcích směrnic, z toho je 10 vnitropodnikových účetních směrnic, které se týkají těchto oblastí:

- vedení účetnictví,
- náležitostí účetních dokladů,
- oběhu účetních dokladů,
- cestovních náhrad,
- pravidel pro provádění plateb v hotovosti a jejich vyúčtování,
- pořizování, vyřazení a likvidace dlouhodobého majetku,
- zakládání položek nakupovaných, vyráběných, kooperovaných a majetku zákazníka,

- organizace spisové a archivní služby,
- likvidace nepotřebného materiálu,
- nakupování.

#### 4.1 Údaje o účetní jednotce

Datum vzniku:	zápis do obchodního rejstříku dne 1. srpna 2000
Spisová značka:	vedená u Krajského soudu v Ostravě
Počet členů statutárního orgánu:	3 členové
Statutární orgán:	představenstvo
Složení statutárního orgánu:	předseda představenstva, místopředseda představenstva a člen představenstva
Počet členů dozorčí rady:	3 členové
Složení dozorčí rady:	předseda dozorčí rady, místopředseda dozorčí rady a člen dozorčí rady
Akcie účetní jednotky:	od data 20. 09. 2016 má vydáno 40 ks kmenových akcií na jméno v zaknihované podobě ve jmenovité hodnotě 8 350 000 Kč
Základní kapitál:	334 000 000 Kč, splaceno: 100 %
Informační systém:	Axapta – systém určený k plánování a řízení firemních zdrojů

Z obchodního rejstříku vyplývá, že na základě usnesení řádné valné hromady ze dne 28. 06. 2006 bylo z důvodu úhrady kumulované ztráty z předchozích let rozhodnuto o snížení základního kapitálu účetní jednotky ze 400 000 000 Kč na 334 000 000 Kč, tj. o částku 66 000 000 Kč. Snížení základního kapitálu bylo provedeno poklesem jmenovité hodnoty akcií účetní jednotky z původní nominální hodnoty jedné kmenové nekótované akcie na jméno v listinné podobě 10 000 000 Kč na nominální hodnotu jedné kmenové nekótované akcie na jméno v listinné podobě 8 350 000 Kč. [30]

Od roku 2008 je začleněna do skupiny Škoda, jenž má v odvětví dopravního strojírenství vlivnou pozici na tuzemském i zahraničním trhu. Po organizačním včlenění do skupiny byly uskutečněny rozsáhlé investice do rozvoje špičkových strojírenských technologií včetně výrobní a opravárenské základny, což stabilizovalo celou účetní jednotku a nasměrovalo ji k dalšímu rozvoji. Spojení tradice s know-how silné skupiny Škoda a sedmdesátileté zkušenosti účetní jednotky tvoří ideální kombinaci pro úspěšnou spolupráci na trhu a splnění potřeb zákazníků. Účetní jednotka poskytuje svým klientům technicky a ekonomicky

zajímavá řešení a služby, které směřují ke zvyšování efektivity, výkonnosti, bezpečnosti a pohodlí cestování po železnici a městskou hromadnou dopravou.

V konkurenčním prostředí často o získání výrobní zakázky rozhodují reference a dlouholeté zkušenosti zaměstnanců, získané z řady modernizačních a opravárenských projektů. Velké množství vítězných výběrových řízení svědčí o dobré práci všech pracujících a jsou hlavním impulzem pro zahájení dalších perspektivních projektů.

#### **4.2 Současný stav vnitropodnikových směrnic účetní jednotky**

Účetní jednotka, kterou měla autorka bakalářské práce možnost blíže poznat během provádění praxe, má vypracovány hlavní směrnice pro vedení účetnictví, které se řídí zákonnými předpisy v oblasti účetnictví a daní.

Pracovní i kontrolní mechanismy jsou nastaveny tak, aby dodržovaly základní pravidla účetnictví, a to poskytovat věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky.

Zpracovatel vnitropodnikových směrnic je v účetní jednotce hlavní účetní, který je odborně odpovědný za jejich konkrétní a věcné vytvoření. Uživatelem je ekonomický ředitel a všichni zaměstnanci příslušného úseku, v jehož rámci se dokument uplatňuje. Ekonomický ředitel odpovídá za prokazatelné seznámení podřízených zaměstnanců doložením podpisu zaměstnance na vyhrazeném listu seznámení s dokumentem. Je odpovědný za uložení směrnice na takovém místě, aby byla každému k dispozici. Revize se u vnitropodnikových účetních směrnic provádí 1 x za rok. Revizi a příslušný záznam provádí zpracovatel do tabulky revizí v originálu u vydavatele směrnice.

Důležité je, aby směrnice měly stejnou strukturu včetně jednotného záhlaví s vyznačením data její platnosti a účinnosti. Kromě toho hlavička obsahuje identifikační údaje účetní jednotky, název směrnice, podpis odpovědné osoby, popřípadě další informace dle potřeb jednotlivých směrnic účetní jednotky. Obsah a struktura vnitropodnikových účetních směrnic zahrnuje části s názvy odpovědnost a pravomoc, popis procesu, vystavená dokumentace, související dokumentace, závěrečná ustanovení a přílohy.

#### **4.3 Odpovědnost a pravomoc při vydávání a řízení směrnic v účetní jednotce**

Vedení účetní jednotky odpovídá za to, že postupy týkající se jejího řízení a systému jakosti jsou stanoveny písemnými řízenými dokumenty. Odpovědnost za zpracování dokumentů je definována v matici odpovědnosti. Zadáni požadavku na zpracování dokumentu podává zadavatel, který rozhoduje o účelnosti a nutnosti vytvoření dokumentu, určí

zpracovatele dokumentu, formuluje zadání, stanoví podklady pro zpracování dokumentu. Formou připomínkového řízení posoudí, zda zpracovaný návrh je v souladu se zadáním.

Zadavatel směrnice je představitel vedení účetní jednotky, který rozhoduje o účelnosti nebo nutnosti vytvoření dokumentu. Odpovídá za výběr vhodného zpracovatele, formulaci zadání a stanovení podkladů nutných pro sestavení dokumentu. Důležitou kompetencí je kontrola návrhu předloženého dokumentu zpracovatelem v souladu se zadáním a provedení připomínkového řízení.

Zpracovatel je v účetní jednotce zaměstnanec odborně odpovědný za konkrétní a věcné vytvoření dokumentu. Odpovídá za odborné vypracování dokumentu, jeho srozumitelnost, věcnost, přehlednost, návaznost, čitelnost, stručnost, uspořádanost a výstižnost. Člení dokumenty do hierarchicky uspořádaných prvků, kapitol, odstavců, bodů a vypracovává rozdělovník. Konzultuje obsah směrnice s jinými odbornými útvary a odstraňuje případné neshody. Posuzuje a zpracovává připomínky do návrhu a následně provádí revize dokumentu a jeho změny. Ukládá dokumenty se všemi změnami a určuje dobu archivace, kterou uvede v dokumentaci.

Uživatel je ředitel příslušného úseku nebo vedoucí útvaru jím řízeného, v jehož rámci se dokument uplatňuje. Odpovídá za prokazatelné seznámení s dokumentem u podřízených zaměstnanců zajištěním jejich podpisu na vyhrazeném místě vydaného dokumentu. Má odpovědnost za uložení dokumentu, aby byl každému k dispozici. Přezkoumává plnění a kontrolu úkolů, neprodleně provádí stažení neplatného dokumentu, popřípadě nahrazení neplatné části novou aktualizovanou verzí. Podává připomínky a podněty zpracovateli ke zlepšení účinnosti dokumentu a také informací o pozbytí jeho významu nebo platnosti. Vede přehledné evidence přidělené dokumentace systému jakosti na dokumentačním místě, předává všechny dokumenty předávacím protokolem v případě odchodu z funkce a v případě ztráty písemností oznámí tuto okolnost zpracovateli, který sepiše záznam o ztrátě a vydá náhradní dokument.

Ředitel společnosti a ředitelé úseků odpovídají za schvalování dokumentů, jejich změny a rušení. Vedoucí organizace a techniky řízení (dále jen OTR) odpovídá za stanovení zásad a pravidel pro řízení dokumentace a zpracování směrnic. Dohlíží na předepsanou formální úpravu a distribuci dokumentů. Jejich změny a doplňky předává proti podpisu a trvale uchovává originály a souvisejících dokumenty včetně evidence. Provádí uložení změn, stažení neplatné části a archivaci vydaných dokumentů.

Za zaúčtování účetních a daňových dokladů je odpovědný hlavní účetní ekonomického úseku. Za stanovení postupu pro vedení účetnictví odpovídá ekonomický ředitel. Za správnou

funkčnost informačního systému Axapta, kterým je vedení účetnictví zabezpečováno, odpovídá zaměstnanec oddělení Organizace a techniky řízení v oblasti informační techniky. Řízení dokumentů je v účetní jednotce činností, která je dle názoru autorky bakalářské práce v přiměřeném rozsahu splněna, aby byla zaručena aktuálnost, platnost, jednoznačnost, srozumitelnost, identifikace vnitropodnikových účetních směrnic a jejich udržování. U dokumentů, které vydává OTR, zajišťuje řízení dokumentů její vedoucí, včetně dokumentační služby. U ostatních dokumentů toto zajišťují zpracovatelé příslušných dokumentů.

Při zpracování procesních diagramů jsou použity značky textového editoru WORD, doplněné komentářem, kde je vyznačeno číslo kroku nebo číslo bodu směrnice, která danou činnost popisuje, odpovědnost za jednotlivé kroky. Jednotlivé kroky jsou pořadově číslovány shodně s komentáři.

#### **4.4 Systém tvorby vnitropodnikových účetních směrnic v účetní jednotce**

V účetní jednotce, kde autorka této bakalářské práce vykonávala odbornou praxi, jsou vytvořené vnitropodnikové směrnice zpracovány způsobem, který přijala a pochopila drtivá většina zaměstnanců, kteří podle nich vykonávají každodenní činnosti. O tom se autorka přesvědčila po jejich prostudování a konzultaci se zaměstnanci. Vnitropodnikové účetní směrnice reflektují skutečný stav a přesně odpovídají většině praktických potřeb účetní jednotky. Ztotožnění s jejich obsahem jsem zaznamenala mnohokrát během své praxe, když ve chvíli, kdy jsem si nevěděla rady, jak vyřešit zadaný úkol, odkázal mě vedoucí praxe právě na příslušný článek směrnice, kde jsem našla řešení. Je vidět, že jasné formulace a přesné vymezení kompetencí podporují dobrou týmovou spolupráci, rozvíjejí schopnosti a dovednosti zaměstnanců, návaznost práce jednotlivých odborných úseků, profesionalitu, vysokou efektivitu a vědomí vlastních práv a povinností.

Grafickou podobu titulní strany (viz Příloha č. 1) vnitropodnikové účetní směrnice si vytvořila účetní jednotka sama.

Pro snadnou identifikaci, rozlišování, vyhledání a praktické použití je titulní strana každé směrnice účetní jednotky, v níž autorka této bakalářské práce vykonávala odbornou praxi, opatřena těmito údaji:

- logo a sídlo společnosti – pro jednoznačnou identifikaci účetní jednotky,
- číslo výtisku – účetní jednotka má více dokumentačních míst. Aby nedošlo k přenosu na jiné místo je označeno výrazně, červenou barvou,

- číslo vydání – je to číslo, které uživateli dává informaci, kolikrát byla už směrnice vzhledem k aktualizacím a novelizacím nově vydána,
- počet listů – důležité zvláště pro vydání v tištěné podobě,
- označení a pořadové číslo vnitropodnikové účetní směrnice – označení reflektuje evidenci dokumentací celé účetní jednotky,
- název směrnice – musí být přesně formulovaný, stručný a výstižný,
- rozdělovník a platnost dokumentu v dokumentačních místech – zde jsou uvedeny všechny útvary a oddělení, které směrnicí používají,
- záznam o změnách – slouží pro snadnou orientaci ve změnách jak z hlediska místa v textu, strany s uvedenou změnou, ale také obsahují informaci, kdo změnu nezávisle ověřil, schválil její platnost a uvedl datum účinnosti změny, před jejímž nabytím zajistil prokazatelné seznámení s dokumentem u uživatelů,
- záznam o vypracování – je uveden autor, podpis ověřovatele a vydavatele v rámci účetní jednotky, který zodpovídá za její šíření ve společnosti,
- odpovědnost za revize – odpovídá za aktuálnost směrnice dle platné legislativy,
- datum účinnosti – před tímto datem je nutné zajistit prokazatelné seznámení s vydaným dokumentem u uživatelů,
- datum vydání – vždy předchází datum účinnosti a dává časový prostor pro seznámení se směrnicí.

Každá účetní směrnice má následující strukturu:

- odpovědnost a pravomoc,
- popis procesu,
- vystavená dokumentace,
- související dokumentace,
- závěrečná ustanovení,
- přílohy s uvedením čísla přílohy či formuláře.

Součástí každé účetní směrnice, zvláště její verze vydané v tištěné podobě, je formulář s názvem Seznámení s dokumentem, kde je uvedeno číslo výtisku, uživatel výtisku, útvar, jméno zaměstnance, datum a podpis, který dokládá seznámení se směrnicí v její vydané podobě a dále seznámení se všemi vydanými změnami.



#### **4.5 Změny vnitropodnikových účetních směrnic, připomínkové řízení**

Změnou vnitřní účetní směrnice se v účetní jednotce, kde autorka této bakalářské práce vykonávala odbornou praxi, rozumí skutečnost, kdy část původního nebo celý text nahradí nová fakta, která dříve nebyla známa, nebo jsou proti původnímu znění nově požadována. Změna je vyznačena datem provedení a podpisem oprávněné osoby. Změnové řízení konkrétního dokumentu se provádí vydáním nových revidovaných stran. Na každé revidované straně provede zpracovatel vyznačení stavu provedené změny v levém spodním okraji listu a na titulním listu v tabulce. Pokud dojde k podstatným změnám v obsahu dokumentu, nebo hrozí riziko nepřehlednosti, zajistí zpracovatel nové vydání dokumentu. Distribuce změn je shodná jako při vydávání dokumentů. Změny dokumentu provádí zpracovatel, který rozhodne, zda je nutné provádět připomínkové řízení. Nemusí být prováděno jen v případě, že se jedná o formální úpravu chyb. V ostatních případech musí provést připomínkové řízení na speciálním formuláři. Dokument určený k připomínkovému řízení musí mít v záhlaví označeno, že jde o návrh dokumentu. Veškeré písemnosti, dokladující přezkoumání navrženého dokumentu formou připomínkového řízení, ukládá zpracovatel. Ten připomínky posoudí a u těch, které nezpracuje do navrhovaného předpisu či změny, odůvodní připomínkujícím, proč se takto rozhodl. Závažné rozpory mezi zpracovatelem a připomínkujícím řeší ředitel, zodpovědný za danou problematiku. Konečné znění dokumentu předá zpracovatel v elektronické podobě OTŘ, která zajistí vypracování čistopisu dokumentu a předá jej k potvrzení platnosti a schválení řediteli společnosti. Dokument se ruší skončením jeho platnosti nebo novým vydáním dokumentu.

O novém dokumentu rozhodne ten, kdo původní dokument schválil, zpravidla na návrh zpracovatele. Dokumenty musí být vydány před stanoveným dnem platnosti. Účinnost dokumentu je dána datem platnosti dokumentu, nebo dalším jiným uvedeným datem.

#### **4.6 Revize dokumentu, distribuce a dokumentační služba**

Revize dokumentu znamená v účetní jednotce, kde autorka této bakalářské práce vykonávala odbornou praxi, věcné zkoumání dokumentu za účelem zjištění odchylek, ke kterým došlo od vzniku dokumentu, nebo poslední revize do doby následné revize. U systémových dokumentů a navazujících organizačních směrnic se provádí 1 x za rok. Revizi a záznam o revizi provádí zpracovatel do tabulky revizí v originálu na OTŘ.

Rozdělovník zpracovává zpracovatel. Je součástí titulního listu, nebo je zpracován samostatně. Samostatný rozdělovník podléhá schválení v rámci schvalovacího dokumentu.

Rozdělování spočívá v očíslování výtisku, rozmnožení originálu a rozdělení výtisku v souladu s rozdělovníkem, předání výtisků jednotlivým uživatelům na dokumentační místo proti podpisu. Dokumenty v elektronické podobě jsou rozdělovány procesem stanoveným v IS účetní jednotky. Distributor uchovává rozdělovník po celou dobu platnosti dokumentu. V případě změny pořídí do něj záznam o přidělení změny dokumentu, změny provádí formou změnového řízení. Změny u dokumentů v elektronické podobě a distribuce změn probíhá způsobem, stanoveným v informačním systému společnosti.

Dokumentační služba je v účetní jednotce souhrn činností, spojených s řízením dokumentace, přidělování čísel dokumentů, značení, řízení, schvalování, evidence změn, distribuce. Praktické provádění této činnosti zajišťuje zpracovatel. Dokumentační služba vede formou ukládací jednotky veškeré originály a vede evidenci předání dokumentů uživatelům. Dokumenty pouze v elektronické podobě jsou v informačním systému společnosti ukládány dle příslušných řad. Likvidaci neplatných dokumentů a jejich částí provádí zpracovatel stažením neplatných dokumentů a jejich odepsáním z evidence. Neplatné evidované výtisky distribuované OTŘ vrátí uživatel dokumentační službě OTŘ k odepsání z evidence.

Řízená dokumentace vnitropodnikových účetních směrnic je rozdělována na dokumentační místa. Přitom platí:

- Za uchovávání dokumentace na dokumentačním místě je odpovědný uživatel. Uchováním se rozumí ukládání dokumentů jednoho pracoviště na určeném místě (registratura, rychlovazač apod.) po dobu platnosti dokumentu, v souladu se spisovým, skartačním a archivním řádem. Uživatel vede seznam uchovávaných dokumentů. Z hlediska ukládání, značení a zabezpečení dokumentace v každém dokumentačním místě je pověřena osoba pro správu dokumentace;
- Dokumenty se uchovávají na dokumentačních místech po dobu platnosti. Pokud je uvedeno na dokumentu jinak, uchovává se po tuto konkrétně určenou dobu na dokumentačních místech je vedena evidence vedených ukládacích jednotek;
- Kontrolu plnění těchto povinností zajišťuje příslušný ředitel, nebo pověřený zaměstnanec.

#### **4.7 Archivace, skartace**

Archivací se v účetní jednotce, kde autorka této bakalářské práce vykonávala odbornou praxi, rozumí úschova dokumentu po dobu, který je zárukou, že v případě právní, ekonomické, technické a provozní potřeby jsou dokumenty k dispozici. Místem úschovy je archiv účetní jednotky, který zamezuje poškození, zničení archivovaných dokumentů.

Dokumenty pouze v elektronické podobě jsou archivovány dle směrnice o archivování software a hardware.

Skartace je znehodnocování neplatných dokumentů, aby nedošlo k záměně s platnými dokumenty. Skartaci provádějí na popud zpracovatele jednotliví uživatelé, popřípadě útvary, které tyto dokumenty spravují. Kontrolu účinnosti dokumentů provádí příslušný ředitel, nebo pověřený zaměstnanec. Sleduje, zda zaměstnanci znají platné dokumenty, které se týkají jejich činností. Dále zda a do jaké míry se při práci řídí těmito dokumenty. Důležitým faktorem je, zda se zaměstnanci s nimi plně ztotožňují.

V následujícím textu provede autorka bakalářské práce výběr a analýzu náhodně vybraných vnitropodnikových účetních směrnic. Výběr byl proveden na základě rozsahu i obsahové náplně. Nejprve je analyzována nejrozsáhlejší směrnice Vedení účetnictví a Náležitosti účetních dokladů, následuje směrnice Cestovní výdaje a dále jsou vyčleněny do samostatných směrnic procesy platby platebními kartami a Zabezpečení inkasa a vymáhání pohledávek. Tyto procesy jsou zmíněny ve směrnících jen okrajově, ale výskyt konkrétních případů v každodenní praxi vyžaduje podrobný popis.

#### **4.8 Vnitropodniková účetní směrnice – Vedení účetnictví**

Vnitropodnikovou účetní směrnicí Vedení účetnictví si autorka bakalářské práce vybrala k analýze a zhodnocení z toho důvodu, že obsahuje nejdůležitější informace o vedení účetnictví účetní jednotky.

##### **4.8.1 Odpovědnost a pravomoc**

Vedení účetnictví se v účetní jednotce řídí zákonnými předpisy v oblasti účetnictví a daní. Tato směrnice zákonné předpisy konkretizuje pro potřeby účetní jednotky a je závazná pro všechny zaměstnance. Za zaúčtování účetních a daňových dokladů odpovídá pověřený zaměstnanec ekonomického úseku. Za stanovení postupu pro vedení účetnictví odpovídá ekonomický ředitel. Za správnou funkčnost informačního systému, kterým je vedení účetnictví zabezpečováno, odpovídá zaměstnanec odboru techniky řízení.

##### **4.8.2. Popis procesu**

Účetním obdobím účetní jednotky je kalendářní rok. Vzhledem k charakteru a rozsahu činnosti má ze zákona povinnost vést podvojně účetnictví v plném rozsahu mít ověřenou účetní závěrku auditorem a zveřejňovat údaje účetní závěrky. Vedení účetnictví je zabezpečováno ekonomickým úsekem prostřednictvím informačního systému. V rámci tohoto systému se účtuje o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv,

dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Systém umožňuje výstup tištěných sestav dle potřeby.

### **Účtový rozvrh**

Je zpracován ve smyslu Směrné účtové osnovy s ohledem na potřeby účetní jednotky. Za jeho zpracování a aktualizaci v souladu s potřebami odpovídá všeobecná účetní. Aktualizace účtového rozvrhu není důvodem pro aktualizaci celé směrnice, změny jsou prováděny online v informačním systému účetní jednotky.

### **Účetní doklady**

Obsahují veškeré náležitosti v souladu se ZoÚ (§ 11). Účetní doklady jsou řešeny v samostatné vnitropodnikové účetní směrnici.

### **Vedení knih**

Je zabezpečováno prostřednictvím informačního systému v členění obrátová předvaha, účetní doklady a rekapitulace deníku. Hlavní kniha obsahuje všechny analytické a syntetické účty stanovené účtovým rozvrhem. Na základě účetních zápisů, které jsou uspořádány z věcného hlediska, se sleduje v daném účetním období stav a pohyb aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Členění zahrnuje zůstatky účtů ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha, souhrnné obraty strany MD a D účtů za kalendářní měsíc a kumulativně ode dne otevření hlavní knihy. Důležité jsou zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Souhrnné obraty stran MD a D jednotlivých účtů za kalendářní měsíc v sestavě Hlavní kniha, jsou rozvedeny a doloženy položkovou sestavou Deník účetních dokladů, ve které jsou obsaženy podle jednotlivých analytických účtů všechny účetní zápisy, zúčtované za daný kalendářní měsíc. Zůstatky rozvahových účtů v hlavní knize k poslednímu dni v měsíci jsou podrobně rozepsány v sestavách analytické evidence a kontrolovány při zpracování měsíční účetní závěrky.

### **Otevírání a uzavírání**

Otevírání účetních knih k prvním dni účetního období a jejich uzavírání k poslednímu dni účetního období je prováděno automaticky v rámci informačního systému. Hospodářský výsledek společnosti je převeden jako počáteční zůstatek účtu 431 – Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení.

### **Účetní závěrka**

Uzavření účetního období a sestavení účetní závěrky k poslednímu dni účetního období zahrnuje posoupnost prací, které zabezpečují správnost a úplnost údajů, zaúčtovaných do účetních knih běžného účetního období. Zaúčtují se účetní zápisy k 31. 12., sestaví se daňové přiznání a vypočítá daň z příjmu právnických osob. Zaúčtují se daně z příjmu,

uzavřou účetní knihy a vypracuje se výroční zpráva a účetní závěrka včetně Výkazu o úplném výsledku hospodaření, Výkazu o finanční pozici a Výkazu o peněžních tocích.

Účetní závěrka i výroční zpráva podléhá ověření auditorem a schválení účetní závěrky a rozdělení zisku odsouhlasení valnou hromadou společnosti. Účetní závěrka a výroční zpráva musí být v souladu se zákonnými požadavky zveřejněna uložení do sbírky listin obchodního rejstříku. V průběhu roku je v ekonomickém úseku v souladu s účetními a daňovými předpisy ke konci jednotlivých měsíců zpracovávána měsíční účetní uzávěrka.

### **Úschova a uložení účetních písemností**

Úschova a uložení účetních písemností se řídí § 31 a § 32 ZoÚ a vnitropodnikovou směrnicí Spisový, skartační a archivní řád. Doba pro archivaci a skartaci musí splňovat minimálně zákonné lhůty zvláště s ohledem na zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. V případě, kdy se jedná o doklady v souvislosti s dotací, musí být dodrženy specifické podmínky pro tyto dotace. [21]

### **Dlouhodobý majetek**

Je veden v účtové třídě 0 a oceňován cenami pořízení. Ocenění jednotlivého dlouhodobého majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převýší částku 40 000 Kč, a technické zhodnocení je v tomto roce uvedeno do užívání. Dokončené technické zhodnocení, které u jednotlivého majetku v úhrnu za rok nepřevýší částku 40 000 Kč a účetní jednotka o ně nezvýší ocenění dlouhodobého majetku, je účtováno do nákladů. Pokud v roce pořízení náklady převýší částku 40 000 Kč, nejedná se o technické zhodnocení, ale o navýšení vstupní ceny. Zvolený postup a sazby při odpisování v účetnictví musí být popsány na inventární kartě dlouhodobého majetku společně s daňovými odpisy a ostatními identifikačními údaji (název a popis předmětu, způsob ocenění, datum zařazení do užívání, způsob vyřazení). V případě daňových odpisů stanovuje odpisovou skupinu ekonomický úsek. V případě účetních odpisů stanoví a následně v informačním systému zkontroluje odpovědný zaměstnanec ekonomického úseku způsob odepisování jednotlivé investice a výši odpisu v závislosti na ceně pořízení, datu uvedení investice do provozu a době použitelnosti investice. Technické a časové údaje sdělí ekonomickému úseku útvar základních fondů. V rámci dlouhodobého majetku je účtováno v souladu se zákonem o opravné položce k nabytému majetku, která vyplývá z rozdílu mezi kupní a účetní hodnotou při koupi účetní jednotky.

### **Dlouhodobý nehmotný majetek**

Oceňuje se pořizovací cenou, která zahrnuje cenu pořízení a náklady s pořízením související. Na účtech skupiny 01 se vede dlouhodobý nehmotný majetek odpisovaný

v pořizovací ceně nad 60 000 Kč a s dobou použitelnosti delší než jeden rok. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně vyšší než 1 000 Kč a s dobou použitelnosti delší, než jeden rok je veden v operativní evidenci odboru techniky řízení až do doby jeho vyřazení. Účetní odpisy dlouhodobého nehmotného majetku jsou stanoveny v letech. Doba odpisování softwaru je dle doby použitelnosti. Odpisování dlouhodobého nehmotného majetku je zahájeno v měsíci uvedení do provozu. Účetní odpisy jsou účtovány měsíčně jako rovnoměrné v poměrné výši k pořizovací ceně a době použitelnosti. Drobný nehmotný majetek do 60 000 Kč včetně se účtuje při pořízení do nákladů jako služba.

### **Dlouhodobý hmotný majetek**

Za dlouhodobý hmotný majetek považujeme:

- bez ohledu na pořizovací cenu a dobu použitelnosti se jedná o pozemky, stavby včetně budov, byty, nebytové prostory apod.,
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých je pořizovací cena jednotlivého majetku vyšší než 40 000 Kč,
- drobný dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně vyšší než 1 000 Kč a s dobou použitelnosti delší, než jeden rok je veden v operativní evidenci útvaru základních fondů až do doby jeho vyřazení dle směrnice Hospodaření s majetkem společnosti.

### **Oceňování dlouhodobého hmotného majetku:**

Dlouhodobý hmotný majetek se oceňuje pořizovacími cenami nebo reprodukčními pořizovacími cenami. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení a náklady s pořízením související, kterými jsou ve společnosti zejména náklady na dopravu, clo, montáže, stavební povolení, kolaudační rozhodnutí, studie, koncepty, certifikace, překlady. Reprodukční pořizovací cenou se na základě odborného odhadu oceňují zbylé předměty po skončení úkolů technického rozvoje a dlouhodobý hmotný majetek bezúplatně pořízený z finančního leasingu. Důležitý je také dlouhodobý hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený, který byl vytvořen vlastní činností. Oceňuje se vlastními náklady, které zahrnují položky přímý materiál, přímé mzdy, externí kooperace a režie s nepřímými náklady.

Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku jsou stanoveny v letech. Odpisování dlouhodobého hmotného majetku je zahájeno v měsíci uvedení do provozu. Účetní odpisy jsou účtovány měsíčně jako rovnoměrné v poměrné výši k ceně pořízení a době použitelnosti (tj. včetně uvádění do stavu způsobilého k užívání, osvojení, ověřování a vyhodnocování).

Neodepisovaným dlouhodobým hmotným majetkem jsou pozemky a umělecká díla. Drobný hmotný majetek do 40 000 Kč včetně se účtuje při pořízení jednorázově.

### **Zásoby materiálu**

Při účtování o zásobách se používá metoda A. Nakupované zásoby materiálu se oceňují pořizovacími cenami. Pořizovací cena materiálu je v účetnictví evidována jako cena pořízení (průměrovaná klouzavým účtem – účet 112001 Materiál na skladě), odchylka od skutečné ceny pořízení (účet 112007 Materiálové odchylky) a náklady s pořízením související (účet 112008 ostatní pořizovací náklady). Vzniklé materiálové odchylky a zúčtované ostatní pořizovací náklady k nakupovanému materiálu jsou rozpouštěny měsíčně podle skutečné spotřeby do režijních nákladů. Na účtu 112008 se účtují v průběhu měsíce ostatní pořizovací náklady k materiálu z prvotních účetních dokladů (faktury přijaté a dobropisy k nim, jednotná celní deklarace, pokladní doklady). Na účtu 112007 Materiálové odchylky se účtují odchylky, které vznikají při likvidaci faktur přijatých jako rozdíl mezi skutečnou cenou pořízení na faktuře a předem stanovenou průměrnou cenou pořízení materiálu na skladě. Ostatní pořizovací náklady k materiálu a materiálové odchylky jsou měsíčně rozpouštěny do režijních nákladů na základě vygenerované sestavy z informačního systému.

Zásoby zboží jsou oceňovány skutečnými pořizovacími cenami. Zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují na úrovni přímých vlastních nákladů, tj. přímého materiálu, přímých mezd a externí kooperace.

### **Účtování nákladů a výnosů**

Náklady a výnosy se účtují v zásadě do období, s nímž časově a věcně souvisejí. Časová a věcná souvislost nákladů a výnosů se zajišťuje prostřednictvím účtů časového rozlišení, dohadných účtů a rezerv, popř. opravných položek k aktivům. Nevýznamné částky nákladů a výnosů (vzhledem k obratu účetní jednotky – jednotlivě do 10 000 Kč) a pravidelně se opakující platby, účetní jednotka časově nerozlišuje. Časově rozlišovány jsou náklady (u nichž lze vymezit jejich titul, stanovit výši a určit období kterého se týkají) většího rozsahu – např. vynakládané v souvislosti s vývojem, pokud splňují kritéria pro časové rozlišení dle směrnice Plánování a zúčtování nákladů na technický rozvoj, dále uhrazená akontace při finančním leasingu. Povinnost dodržovat zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů má každý zaměstnanec, který odpovídá za zaúčtování příslušného účetního případu.

### **Kurzové rozdíly**

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se přepočítávají na českou měnu kursem devizového trhu vyhlášených ČNB. Účetní jednotka v průběhu účetního období používá pevný měsíční kurz stanovený ČNB k 1. dni příslušného měsíce. Pro účely sestavení

konsolidované měsíční závěrky dle Mezinárodních účetních standardů (IFRS) jsou v průběhu účetního roku přepočteny závazky a pohledávky kurzem, u které má účetní jednotka řízen účet, stanoveným k poslednímu dni příslušného měsíce. Pro účely stanovení základu daně DPH při dovozu zboží se používá kurz stanovený podle celních předpisů. Ke konci rozvahového dne jsou majetek a závazky přepočteny kursem platným k rozvahovému dni vyhlášeným ČNB a nerealizované kurzové rozdíly zaúčtovány do nákladů, resp. výnosů běžného roku. Pro účely sestavení konsolidované účetní závěrky jsou pohledávky a závazky přepočteny kurzem vyhlášeným bankou, u které má účetní jednotka řízen účet, platným k 31. 12. daného roku a nerealizované kurzové rozdíly jsou zaúčtovány do nákladů, resp. výnosů běžného roku na IFRS účtech (mimo účty dle českých účetních standardů).

### **Inventarizace majetku a závazků**

Inventarizací se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje, zda tento stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování snížené hodnoty majetku formou účtování o rezervách, opravných položkách nebo mimořádných odpisech. Provádění inventarizací v účetní jednotce je usměrňováno vnitropodnikovou směrnicí Inventarizace majetku a závazků. Časový harmonogram inventarizací je pro každé účetní období upřesňován Příkazem ředitele společnosti.

#### **4.8.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce**

*Vnitropodnikovou účetní směrnicí Vedení účetnictví hodnotí autorka bakalářské práce jako nejdůležitější směrnici pro činnost ekonomického úseku účetní jednotky. Jednotlivé činnosti má výstižně popsány a přesně ví, jakým způsobem eviduje a zpracovává svoje účetnictví, má popsán proces oběhu dokladů od fáze jejich vystavení či obdržení až po jejich skartaci. Jsou jasně vymezeny odpovědnosti a pravomoci za svěřené činnosti. Reprezentuje vysokou úroveň kvality zpracování, což svědčí o vyspělosti účetní jednotky, dobře slouží svému účelu, a mohla by být příkladem pro ostatní účetní jednotky. Její obsah je dobře srozumitelný, odpovídá vydané legislativě, avšak je velmi rozsáhlý. Některé z kapitol by zasluhovaly samostatné zpracování vzhledem k velikosti účetní jednotky a množství situací, které je nutné detailně popsat, aby sloužila zaměstnancům při řešení každodenní činnosti. Za všechny autorka uvádí jako příklad kapitolu Inventarizace majetku a závazků, která by zasluhovala vydání samostatné vnitropodnikové účetní směrnice v souvislosti s dopady, které by mohla nedůsledně provedená inventura přinést ve vztahu ke stavu přebytků a zvláště mank, které mají dopad na výsledek hospodaření. Vzhledem k tomu, že se účetní jednotka často účastní výběrových řízení na dodávky do různých teritorií a tato řízení od přeložení cenové nabídky projektu až k jeho samotné realizaci vyžadují poměrně dlouhou dobu, autorka*



*doporučuje zpracovat poznámku o nutnosti mít dostatečný stav hotovosti v pokladně a aktuálního zůstatku na účtu vždy v potřebné výši, aby bylo možno pravidelně provádět běžné bankovní operace. V části směrnice Kurzové rozdíly postrádá autorka bakalářské práce předpis, jak účetní jednotka vybaví zaměstnance hotovostí v cizí měně v případě zahraniční pracovní cesty. Zda záloha bude vyplacena v cizí měně z devizového účtu u bankovního ústavu nebo z pokladny v cizí měně. Po ukončení pracovní cesty a při následném vyúčtování a vrácení zálohy by měl být podle autorky použit stejný kurz, kterým byla účtována vydaná záloha.*

#### **4.9 Vnitropodniková účetní směrnice – Náležitosti účetních dokladů**

Vnitropodnikovou účetní směrnici Náležitosti účetních dokladů si autorka bakalářské práce vybrala k analýze a zhodnocení z toho důvodu, že obsahuje důležité informace o provádění inventarizace majetku a závazků a oběhu účetních dokladů účetní jednotky.

##### **4.9.1 Odpovědnost a pravomoc**

Směrnice navazuje na zákonné předpisy v oblasti účetnictví a daní, které pouze konkretizuje pro potřeby účetní jednotky. Za správnost vyhotovení, resp. zpracování účetního dokladu a dodržení stanovených postupů, je odpovědný příslušný zaměstnanec úseku nebo střediska, do jehož pracovní náplně práce s doklady spadá.

##### **4.9.2 Popis procesu**

Účetní doklad je záznam, kterým je třeba doložit a rekonstruovat skutečnosti, které mají vliv na předmět účetnictví a obsah transakce, kterou dokládáme. Obsahuje označení účetního dokladu, obsah účetního případu s jeho účastníky a peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství. Důležitým údajem je okamžik vyhotovení účetního dokladu, okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení účetního dokladu. Následuje podpisový záznam podle § 33a odst. 4 osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

##### **Faktura přijatá**

Jedná se o doklad, kterým se prokazuje závazek účetní jednotky vyplývající z nákupu materiálu, zboží, výrobků, služeb apod. Jednotlivé činnosti jsou:

- Účtárna obdrží od dodavatele FP;
- Účtárna přezkouší FP po formální stránce. V případě neshody ve formálních náležitostech vrátí FP dodavateli;
- Účtárna zadá údaje z FP do informačního systému účetní jednotky a naskenuje fakturu. Naskenovanou fakturu připojí k zadaným údajům v systému;

- Účtárna odešle elektronicky požadavek na schválení odpovědnému zaměstnanci úseku, který odpovídá za věcné odsouhlasení správnosti položek faktury (tj. dodávky materiálu, služeb apod. včetně dodavatele). Ten po odsouhlasení dokladu předá elektronicky doklad ekonomickému řediteli ke schválení faktury k proplacení;
- V případě neshody vrátí odpovědný zaměstnanec elektronicky po projednání s dodavatelem FP do účtárny, která ji dodavateli odešle zpět. Pokud je neshoda řešena v rámci jednoho měsíce, je na číslo původní FP pořízena nová FP. Pokud řešení spadá do měsíce následujícího, je faktura řešena evidenčním dobropisem;
- Schválení odsouhlasených faktur potvrdí ekonomický ředitel elektronicky;
- Účtárna vytiskne košilku faktury, přilepí ji k faktuře, založí FP a archivuje po dobu deseti let.

### **Faktury vydaná**

Jedná se o doklad, kterým se prokazuje prodej výrobků, služeb, zboží, aktiv společnosti.

- Obchodní úsek – prodej vyhotoví v rámci informačního systému doklad – FV, a to ve formě pro papírovou nebo elektronickou podobu dokladu (je nutný souhlas odběratele). Automaticky dojde k zanesení dat do datové základny;
- Obchodní úsek – prodej provede kontrolu dokladu a jeho schválení potvrdí podpisem a razítkem;
- Obchodní úsek – prodej zašle odběrateli FV buď elektronicky, nebo poštou. Upřednostňována je forma elektronická (rychlost, nižší náklady). Jedno vyhotovení FV v papírové podobě zakládá v dokumentaci úseku a archivuje po dobu deseti let;
- V případě prodeje nepotřebných aktiv společnosti vystaví obchodní úsek – prodej FV na základě předložených podkladů ostatními útvary (kupní smlouva apod.);
- Prodej výrobků a zboží za hotové se uskutečňuje v obchodním úseku, a to pověřeným manažerem prodeje, který vyhotoví daňový doklad – fakturu vydanou. V případě, že se jedná o částku v rámci povoleného limitu, přijme od odběratele hotovost, na kterou mu vystaví příjmový doklad. Vyinkasovanou hotovost odvede (jednotlivě nebo hromadně) do pokladny společnosti a doloží ji kopií vydané faktury a příjmového dokladu. V případě, že se jedná o částku nad povolený limit, složí zákazník za přítomnosti manažera prodeje finanční

hotovost přímo do pokladny společnosti. Příjem hotovosti doplní manažer prodeje kopií vydané faktury. Zaměstnanec pokladny vystaví příjmový doklad.

### **Doklad (účtenka) při platbách v hotovosti**

Nákup materiálu, nebo jiné platby v hotovosti musí být odpovědným zaměstnancem doloženy účtenkou, která splňuje požadavky daňového dokladu. Nakupující odpovídá za její přezkoušení po formální i věcné stránce. Převzetí předmětu nákupu potvrdí příslušné nákladové středisko na účtence podpisem a razítkem nákladového střediska. Uvede také číslo nákladového účtu.

V případě nákupu materiálu na sklad oznámí odpovědný zaměstnanec pořízení materiálu obchodnímu úseku, který pořídí příjemku. Tato je nedílnou přílohou účtenky. V případě nákupu drobného hmotného majetku (který splňuje parametry pro evidování) zajistí objednavatel zaevidování u zaměstnance základních fondů, který doplní na účtenku evidenční číslo, datum záznamu a svůj podpis. Kontrolu provádí při zaúčtování pokladní. Zaměstnanec odpovědný za nákup provádí vyúčtování účtenky z pokladní společnosti buď jednotlivě, nebo prostřednictvím formuláře vyúčtování zálohy.

### **Vymezení okamžiku uskutečnění účetního případu**

- vydané faktury – den vystavení faktury,
- došlé faktury – den přijetí faktury,
- pokladní doklady – příjmový (viz Příloha č. 3) a výdajový,
- bankovní doklady – den provedení finanční operace (vklad nebo výběr z bankovního účtu, čerpání nebo splácení úvěru apod.),
- interních doklady – den vyhotovení účetního dokladu, popřípadě den uskutečnění účetního případu (zjištění manka, škody, vyúčtování odpisů apod.).

### **Pokladna**

Operace s peněžní hotovostí jsou zabezpečovány v rámci ekonomického úseku v operačním systému prostřednictvím pokladníka společnosti, který má povolen přístup do aplikace Účetnictví – Účetní doklady – Pokladna (v tuzemské měně, valutová). Výkonem funkce pokladníka je příslušný zaměstnanec pověřen v rámci pracovní náplně. Pokladník nesmí svěřit vykonávání pokladních operací jiným zaměstnancům. Při dočasné nepřítomnosti pokladníka (dovolená, nemoc apod.) je zastupován zaměstnancem, který má toto oprávnění zakotveno v pracovní náplni, resp. zaměstnancem, kterého ekonomický ředitel písemně pověří jeho zastupováním. Vždy při změně osoby pokladníka musí být provedena fyzická inventarizace pokladny, o které bude vyhotoven zápis. Předání funkce pokladníka včetně klíče

od trezoru je doloženo předávacím protokolem. Nezbytným předpokladem výkonu funkce pokladníka je sjednání dohody o hmotné odpovědnosti podle směrnice Hmotná odpovědnost.

### **Fyzická inventura a dokladová inventura**

Fyzickou inventuru hmotného majetku provádí účetní jednotka v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období. Přitom se musí prokázat stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne stavy fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období. Fyzické inventury majetku se musí zúčastnit zaměstnanec odpovědný za majetek, který před zahájením inventury podepíše písemné prohlášení. Skutečné stavy majetku se při fyzické inventuře zjišťují přepočítáváním, přeměřením, převážením, popř. odborným odhadem. Skutečné stavy zjištěné fyzickou inventurou se zapisují do inventurních soupisů. Předmětem inventarizace je také majetek, který je evidován v účetnictví účetní jednotky, ale v době inventury se nachází mimo. Podle dostupnosti bude, buď provedena inventura na místě zaměstnancem účetní jednotky, nebo bude dokladována písemným inventurním soupisem odpovědné osoby organizace, u které se majetek v době inventarizace nachází.

Dokladovou inventurou se zjišťuje skutečný stav majetku a závazků, u kterých nelze provést fyzickou inventuru. Dokladovou inventuru zabezpečují zaměstnanci ekonomického úseku ověřením existence příslušného majetku a závazků.

### **Inventurní soupisy**

Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, ve kterých jsou inventurní komisí zapisovány skutečné stavy majetku, které jsou následně srovnávány s účetními stavy a vzniklé rozdíly musí být doloženy a vypořádány. Inventurní soupisy se vyhotovují samostatně podle jednotlivých druhů majetku a závazků v souladu s evidencí společnosti tak, aby následně bylo možno provést průkazné porovnání s účetním stavem. Inventurní soupisy musí obsahovat:

- den zahájení a ukončení inventury,
- jednoznačné určení inventarizovaného majetku (číselné a slovní označení, měrná jednotka) a závazků,
- způsob zjišťování skutečných stavů (přepočítání, zvážení, měření, odhad apod.),
- skutečný stav zjištěný inventurou,
- podpis osoby odpovědné za zjištění inventarizovaného majetku a závazků,
- podpis osoby odpovědné za provedení inventarizace majetku a závazků,
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury v účetních cenách.

Skutečné stavy majetku se zapisují do inventurních soupisů čitelně a trvalým způsobem. Vyhotovené inventurní soupisy jsou nedílnou součástí dokumentace prováděné inventarizace a jsou spolu s dalšími zápisy uloženy v ekonomickém úseku.

### **Inventarizační rozdíly**

Inventarizační rozdíly jsou rozdíly mezi skutečným (fyzickým) stavem zjištěným při inventurách a stavem v účetnictví. Podle důvodu jejich vzniku mohou mít charakter:

- Rozdíly do normy – Jedná se o ztráty v rámci norem stanovených účetní jednotkou. V případě zjišťování fyzického stavu vážením – do 1 % ročního obrátu (tj. součet příjmů a výdajů) dané položky;
- Rozdíly nad normu – manko nebo přebytek.

Manko vznikne, když skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a rozdíl mezi těmito stavy nelze prokázat způsobem stanoveným zákonem.

Přebytek vznikne, když skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a rozdíl mezi těmito stavy nelze prokázat způsobem stanoveným zákonem.

### **4.9.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce**

*Vnitropodniková účetní směrnice Náležitosti účetních dokladů reprezentuje vysokou úroveň kvality zpracování, která dobře slouží svému účelu a mohla by být příkladem pro jiné účetní jednotky. Jednou z nejdůležitějších všeobecných zásad účetnictví je princip dokumentace, který je význačným znakem účetnictví a základním předpokladem jeho průkaznosti. Obsah kapitol je dobře srozumitelný, odpovídá vydané legislativě a zaměstnancům pomáhá při každodenní činnosti. Je směrnicí, která popisuje proces účtování, tvorby záznamů a evidence, které jsou dány legislativou a všeobecně známy, ale v konkrétních podmínkách účetní jednotky musí každý odborný zaměstnanec ekonomického úseku pracovat přesně a navazovat na práci svých kolegů, protože účetní doklady jako celek procházejí procesem auditu. Jak již autorka bakalářské práce uvedla u směrnice Vedení účetnictví, i zde uvedená kapitola Fyzická a dokladová inventura by zasluhovala vydání samostatné vnitropodnikové účetní směrnice v souvislosti s dopady, které může inventura přinést. Není zde například uvedeno, kdo rozhoduje o ztrátách v rámci vážení velmi malých součástí, které není možné z důvodu jejich velkého počtu a nízké hmotnosti spočítat. Dle doporučení autorky bakalářské práce o jejich vypořádání rozhoduje předseda inventarizační komise na návrh ředitele úseku. Není zde rovněž uvedeno, jak jsou vypořádány ztráty, vznikající například vyschnutím plastových součástí v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu. I v tomto případě dle mého doporučení o jejich vypořádání rozhoduje předseda inventarizační komise na návrh ředitele úseku. Tyto*

*návrhy autorka předložila hlavnímu účetnímu, který je autorem této vnitropodnikové účetní směrnice.*

#### **4.10 Vnitropodniková účetní směrnice – Cestovní náhrady**

Vnitropodnikovou účetní směrnicí Cestovní náhrady si autorka bakalářské práce vybrala k analýze a zhodnocení z toho důvodu, že obsahuje důležité informace o tuzemských a zahraničních pracovních cestách a náhradách, které účetní jednotka poskytuje zaměstnancům.

##### **4.10.1 Odpovědnost a pravomoc**

- Poskytování cestovních náhrad se řídí příslušnými paragrafy, aktuálně § 151 – § 172 a § 182 – § 189 Zákoníku práce;
- Pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. Účetní jednotka může vyslat zaměstnance na dobu nezbytné potřeby na pracovní cestu jen na základě dohody s ním. Zaměstnanec na pracovní cestě koná práci podle pokynů vedoucího zaměstnance, který ho na pracovní cestu vyslal;
- Je-li zaměstnanec vyslán na pracovní cestu, vzniká mu zákonný nárok na cestovní náhrady v rozsahu stanoveném touto směrnicí, která vychází ze Zákoníku práce;
- Za kontrolu správnosti vyúčtování cestovních náhrad při tuzemských i zahraničních pracovních cestách odpovídá ekonomický úsek. Za ostatní náležitosti související s pracovní cestou odpovídají příslušní ředitelé úseků a vedoucí útvaru schvalující pracovní cestu;
- Ředitelé úseků oprávnění k povolení pracovní cesty jsou povinni provádět kontrolu nutnosti, hospodárnosti, účelnosti a koordinace nařízených pracovních cest.

##### **4.10.2 Popis procesu**

Zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci cestovní náhrady, které vzniknou zaměstnanci při: pracovní cestě, cestě mimo pravidelné pracoviště, cestě v souvislosti s mimořádným výkonem práce mimo rozvrh směn, v místě výkonu práce nebo pravidelného pracoviště, přeložení, přijetí do zaměstnání v pracovním poměru, výkonu práce v zahraničí.

##### **Druhy cestovních náhrad a podmínky poskytování**

Zaměstnavatel je povinen za stanovených podmínek poskytnout zaměstnanci při pracovní cestě náhradu: jízdních výdajů, výdajů za ubytování, stravovacích výdajů, nutných vedlejších výdajů.

Podmínky, které mohou ovlivnit poskytování a výši cestovních náhrad, zejména dobu a místo nástupu a ukončení cesty, přerušení cesty včetně jeho počátku a konce, místo plnění pracovních úkolů, způsob dopravy a ubytování, určí předem písemně zaměstnavatel formou příslušného zápisu na cestovním příkaze (viz Příloha č. 2). Přitom přihlíží k oprávněným zájmům zaměstnance. Jestliže jsou vzhledem k okolnostem práva zaměstnance na cestovní náhrady a jejich výši nezpochybnitelné, předchozí písemná forma určení podmínek se nevyžaduje, netrvá-li na ní zaměstnanec. Má-li být na pracovní cestu použito soukromé vozidlo, musí být předem splněny i další podmínky. Důležitá je řádně vypsaná a podepsaná žádanka o přepravu. Dále vystavené potvrzení o absolvování školení pro řidiče vozidel na pracovní cestě. Zaměstnanec musí vlastnit platný řidičský průkaz a mít doklad o sjednaném zákonném pojištění (zelená karta) a potvrzení o havarijním pojištění vozidla a o technickém stavu vozidla.

### **Tuzemská pracovní cesta**

Náhrada jízdních výdajů za použití určeného hromadného dopravního prostředku dálkové přepravy a taxislužby přísluší zaměstnanci v prokázané výši. Náhrada jízdních výdajů za použití místní hromadné dopravy v souladu s určenými podmínkami pracovní cesty přísluší zaměstnanci v prokázané výši. Použije-li zaměstnanec se souhlasem zaměstnavatele místo určeného hromadného dopravního prostředku dálkové přepravy jiný dopravní prostředek, včetně silničního motorového vozidla, s výjimkou vozidla poskytnutého zaměstnavatelem, přísluší mu náhrada jízdních výdajů ve výši odpovídající ceně jízdného za určený hromadný dopravní prostředek. Použije-li zaměstnanec na žádost zaměstnavatele silniční motorové vozidlo, s výjimkou vozidla poskytnutého zaměstnavatelem, přísluší mu za každý 1 km jízdy základní náhrada a náhrada výdajů za spotřebovanou pohonnou hmotu.

### **Náhrada výdajů za ubytování**

Zaměstnanci přísluší náhrada výdajů za ubytování, které vynaložil v souladu s podmínkami pracovní cesty, a to ve výši, kterou zaměstnavateli prokáže. Předložený doklad o zaplacení musí mít veškeré náležitosti daňového dokladu. Při zajišťování ubytování jsou zaměstnanci povinni postupovat s maximální hospodárností.

### **Stravné**

V případě tuzemské pracovní cesty přísluší zaměstnanci za každý kalendářní den stravné. Zaměstnanec, který byl v rámci pracovní směny na pracovní cestě, a bylo mu poskytnuto stravné, nemá ten den nárok od zaměstnavatele na příspěvek na oběd v závodním stravovacím zařízení.

### **Náhrada nutných vedlejších výdajů**

Zaměstnanci přísluší náhrada nutných vedlejších výdajů (např. parkování, služební telefon, fax, úschova zavazadel, vstupné na veletrh, dálniční poplatek, příp. poplatky za použití silnic a tunelů v zahraničí apod.), které mu vzniknou v přímé souvislosti s pracovní cestou, a to ve výši, kterou zaměstnavateli prokáže. Nemůže-li zaměstnanec výši výdajů prokázat, přísluší mu náhrada odpovídající ceně věcí a služeb obvyklé v době a místě konání pracovní cesty. Za nutné vedlejší výdaje nelze považovat výdaje soukromého charakteru, jako např. pokuty, mytí vozidel při pracovní cestě soukromým vozidlem, úhrada konzumace z minibaru v hotelovém pokoji, půjčení televizoru, zákonné pojištění vozidla, různé úplatky apod.

### **Vyúčtování tuzemské pracovní cesty**

Cestovní příkaz musí být podepsán nadřízeným zaměstnancem před započítáním pracovní cesty. Účastník cesty může před započítáním cesty požádat o vyplacení zálohy v hotovosti. Za správnost a úplnost vyúčtování pracovní cesty odpovídá účastník cesty. Vyúčtování náhrad cestovních výdajů spojených s pracovní cestou musí být provedeno každým zaměstnancem samostatně na formuláři cestovního příkazu, který je podepsán účastníkem pracovní cesty s uvedením data vyúčtování. Nedílnou součástí cestovního příkazu jsou příslušné daňové doklady o úhradě cestovních výdajů. Zajistí-li zaměstnanec přehlednost účtování několika cest na jednom formuláři, může zaměstnanec účtovat na jednom cestovním příkazu i několik pracovních cest. Nedohodne-li se zaměstnanec se zaměstnavatelem na jiné době, je zaměstnanec povinen vyúčtování tuzemské pracovní cesty (resp. vyplacené zálohy), předat nadřízenému zaměstnanci k podpisu a následně pokladníkovi společnosti v termínu do 10 pracovních dnů po skončení cesty. Nesplnění termínu lze považovat za porušení plnění pracovních povinností. Pokladník společnosti ověří správnost vyúčtování náhrad cestovních výdajů a v případě vyplacené zálohy její vyúčtování. Na základě zkontrolovaných vyúčtování zpracuje na konci každého běžného měsíce jmenovitý seznam s výší náhrad cestovních výdajů pro jednotlivé zaměstnance, který předá ke zúčtování mzdové účetní. Vyplacení cestovních náhrad zaměstnanci proběhne bezhotovostně převodem na účet v rámci měsíčního vyúčtování mzdy.

### **Zahraniční pracovní cesty**

Předkládání požadavků na zahraniční pracovní cesty (dále jen ZPC), stanovení výše zálohy ZPC musí být před jejím uskutečněním projednána na úrovni příslušného ředitele úseku a zaměstnance, který je na pracovní cestu vyslán. Požadavky na ZPC zaměstnanců předkládá žadatel ke schválení řediteli společnosti a ekonomickému řediteli. Schválený návrh



je nutno předložit vedoucímu OTŘ zpravidla pět pracovních dnů před uskutečněním cesty. Dodržení stanovené doby je potřebné k vyřízení nutných formalit, zejména zabezpečení valut v příslušné měně (převážně v EUR) apod. OTŘ stanoví množství valut a výši zálohy v rozsahu a ve výši podle předpokládané doby trvání a podmínek zahraniční cesty a požadavek předá do ekonomického úseku. Ekonomický úsek vyplatí zaměstnanci zálohu v cizí měně. Zálohu lze poskytnout i v Kč.

#### **Náležitosti cestovního příkazu:**

- Cíl cesty. Uvádí se, která země bude navštívena včetně přesného určení místa jednání a názvu účetní jednotky;
- Účastník cesty uvedený jako první je považován za vedoucího skupiny a budou s ním projednávány všechny záležitosti týkající se zahraniční cesty;
- Požadavek na valutové prostředky se uvádí v členění podle výše předpokládaných cestovních náhrad (jízdné, stravné, nocležné, ostatní výdaje, apod.).

#### **Náhrady při zahraničních pracovních cestách**

Při zahraniční pracovní cestě je rozhodnou dobou pro vznik nároku na náhrady v cizí měně doba přechodu hranice České republiky, nebo doba odletu z České republiky a příletu do České republiky při letecké přepravě.

#### **Stravné**

Při zahraniční pracovní cestě přísluší zaměstnanci stravné v cizí měně. Výši stravného v cizí měně určí zaměstnavatel ze základní sazby stravného stanovené pro stát, ve kterém zaměstnanec stráví v kalendářním dni nejvíce času. Výše stravného v cizí měně se řídí aktuální vyhláškou Ministerstva financí o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného.

#### **Pojištění účastníka zahraniční cesty**

Pojištění zaměstnanců na jednotlivé cesty sjednává ekonomický úsek v souladu s pravidly cestovního pojištění uplatňovaného ve společnosti. Zaměstnanci vydá doklad o pojištění.

#### **Zrušení cesty nebo případné změny v zahraniční cestě**

Jakékoliv změny (změny termínu, jmen účastníků, celkové zrušení ZPC) je příslušný zaměstnanec povinen neprodleně sdělit svému nadřízenému a vedoucímu OTŘ, který bude o konečném stanovisku informovat pokladníka společnosti. Jestliže vzniknou v důsledku nesplnění této povinnosti neodůvodněné náklady, bude o této skutečnosti informován ředitel společnosti a vzniklé náklady budou přeúčtovány k tíži příslušného nákladového střediska a bude vymáhána vzniklá škoda po viníkovi.

### **Vyúčtování zahraniční cesty**

Za správnost a úplnost vyúčtování ZPC odpovídá účastník cesty. Vyúčtování ZPC musí být schváleno ředitelem společnosti. Každá ZPC musí být vyúčtována samostatně, nelze převádět nespotřebované valutové prostředky na další cestu. Pokladník společnosti ověří správnost vyúčtování náhrad cestovních výdajů a následně provede zúčtování a vyplacení cestovních náhrad zaměstnanci v hotovosti. Doplacení cestovních náhrad zaměstnanci se provádí v české měně nebo dle dohody v jiné měně. V případě, že zaměstnanec v zahraničí vyměnil valuty za bankovky jiné měny, může je vrátit pouze v případě, že se jedná o měnu, kterou příslušný peněžní ústav odkoupí. Při směně bankovek v zahraničí je účastník cesty povinen k vyúčtování přiložit doklad o směně valut, který obsahuje kurs příslušné měny ke konkrétnímu datu. Nejasnosti vzniklé v souvislosti s vyúčtováním ZPC řeší zaměstnanec s vedoucím OTR, příp. s pokladníkem společnosti. V případě, že v souvislosti se ZPC vznikly i výdaje v Kč (např. za ubytování na území České republiky, za pohonné hmoty, za nákup jízdenek, letenek apod.), vyúčtují se na tuzemském cestovním příkazu.

### **Cestovní zpráva**

Po ukončení pracovní cesty je zaměstnanec povinen neodkladně informovat vedoucího zaměstnance, který mu pracovní cestu nařídil o výsledcích pracovní cesty a v případě jeho požadavku vypracovat a předat mu písemnou zprávu. Cestovní zpráva musí rovněž obsahovat informace o plnění převzatých úkolů, závazků a odstranění zjištěných nedostatků, případně návrh nápravných opatření.

#### **4.10.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce**

*Vnitropodniková účetní směrnice Cestovní náhrady je dle autorky bakalářské práce příkladem, reprezentujícím střední úroveň kvality zpracování, kterou je nutno analyzovat a vhodně doplnit. Jako největší nedostatek této směrnice hodnotí autorka chybějící pravomoc k povolení tuzemské pracovní cesty, kterou dle zvyklostí v účetní jednotce povoluje ředitel společnosti, ředitelé úseků a vedoucí útvarů. Zřejmě tato po dlouhá léta zakořeněná praxe způsobila výše uvedený nedostatek. Stejná nedokonalost se rovněž projevila při pravomoci k povolení zahraniční pracovní cesty, kterou povoluje pouze ředitel společnosti. Zjištěné nedostatky sdělila autorka tvůrci směrnice, hlavnímu účetnímu, který přislíbil provést nápravu v rámci revize této vnitropodnikové účetní směrnice. Dalším nedostatkem je termín odevzdání vyúčtování pracovní cesty. Autorka bakalářské práce navrhla hlavnímu účetnímu doplnit do vnitropodnikové účetní směrnice následující text: Nedohodne-li se zaměstnanec se zaměstnavatelem na jiné době, je zaměstnanec povinen vyúčtování pracovní cesty předat spolu s příslušnými doklady cestovních výdajů, popřípadě vrácení nevyúčtované zálohy*

*pokladníkovi společnosti v termínu do 10 pracovních dnů po skončení cesty. Pokud jsou vyúčtování pracovních cest odevzdávány později, je to velký problém pro účetní při uzavírání příslušného měsíce a při vyplácní stravného a náhrad. Z hlediska účetnictví lze nesplnění termínu považovat za porušení plnění pracovních povinností. Ve směrnici chybí vyhodnocení pracovní cesty z pohledu zaměstnance, zda splnila plánovaný účel. Autorka bakalářské práce navrhla hlavnímu účetnímu doplnit do vnitropodnikové účetní směrnice následující text: Zaměstnanec uvede celkové vyhodnocení pracovní cesty z pohledu splnění jejího cíle. Uvede konkrétní úkoly, opatření, jejich nositele a doporučené termíny realizace. Za splnění konkrétního úkolu odpovídá příslušný ředitel účastníka cesty. Při ZPC zaměstnanec uvede srovnání s cíli, obsaženými ve schváleném dokladu.*

#### **4.11 Vnitropodniková účetní směrnice – Platební karty**

Vnitropodnikovou účetní směrnici Platební karty nově zpracovala autorka bakalářské práce z toho důvodu, že platební karty jsou v každodenní praxi hodně využívány. V účetní jednotce se této problematice vnitropodnikové směrnice věnují jen okrajově, tudíž by si zasluhovaly zvláštní směrnici.

##### **4.11.1 Odpovědnost a pravomoc**

Směrnice upravuje pravidla používání platebních karet účetní jednotky, vydaných k bankovnímu účtu, vedenému v českých korunách. Je závazná pro všechny držitele platebních karet společnosti. Za zpracování, provádění revizí a aktualizaci této směrnice odpovídá ekonomický ředitel.

##### **4.11.2 Popis procesu**

Účetní jednotka vlastní platební karty, vydané ke svému účtu v bance. Platební karta je vždy vystavena na jméno zaměstnance společnosti (držitele karty), který s ní má právo disponovat. Platební karta je nepřenosná na jinou osobu. Je možné ji používat pouze v případech, kdy nelze, nebo není výhodné provést platební transakci bankovním převodem, především na pracovních cestách, při nákupu pohonných hmot do služebních vozidel, letenek a podobně. Platební kartu společnosti nelze použít k úhradě soukromých výdajů držitele karty.

##### **Povinnosti držitele platební karty**

Držitel karty, oprávněný k provádění plateb, nesmí sdělit identifikační údaje karty jiné osobě a musí zamezit jejich prozrazení i při jejich zadávání v průběhu platební transakce. Držitel karty je povinen ukládat ji na bezpečné místo, pravidelně kontrolovat držení karty a přijmout individuální bezpečnostní opatření, aby bylo zabráněno zneužití, ztrátě nebo odcizení platební karty. V případě ztráty, odcizení nebo zneužití je povinen neprodleně

informovat ekonomického ředitele společnosti. Držitel karty je povinen bez zbytečného odkladu při výběru peněz z bankomatu předat zaměstnavateli stvrzenku o výběru a předložit veškeré podklady nutné pro zúčtování operace provedené prostřednictvím platební karty do pokladny společnosti. Zneužití karty je chápáno jako závažné porušení povinností zaměstnance. V případě ukončení pracovního poměru je zaměstnanec povinen kartu vrátit ekonomickému řediteli.

### **Správa platebních karet**

Osobou zodpovědnou za správu platebních karet společnosti je ekonomický ředitel. Ekonomický ředitel je odpovědný za vedení řádné evidence platebních karet v papírové podobě s příslušnými podpisy, řešení odblokování karty v případě jejího zablokování a nápravné opatření v případě poškození karty. Zajišťuje řádný převod karty na jiného uživatele, uplatnění požadavku na vystavení nových karet a aktuálnost registru vlastníků platebních karet.

Ekonomický ředitel vytvoří jmenný seznam vlastníků všech platebních karet v účetní jednotce. Seznam musí obsahovat název banky, která kartu vydala a číslo platební karty. Zaznamenané číslo bankovního účtu nebo konta, z kterého je platba odepisována, včetně data platnosti karty se jménem a příjmením zaměstnance, kterému byla karta proti podpisu poskytnuta.

### **Seznam držitelů platebních karet**

Součástí této směrnice je seznam držitelů služebních platebních karet.

#### **4.11.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce**

*Grafickou podobu titulní strany (viz Příloha č. 1) vnitropodnikové účetní směrnice si vytvořila účetní jednotka sama, je tedy možno ji použít i pro tuto novou směrnici.*

*Popis procesu tak, jak jej autorka bakalářské práce navrhla, bude napsán na dalších listech. Platební karty byly v účetní jednotce pořízeny a předány ředitelům jednotlivých úseků, jejich zástupcům a dále všem zaměstnancům obchodního úseku a základních fondů, kteří často vystupují v zastoupení účetní jednotky a jednají se zákazníky a partnery. Původní koncepce s jednou platební kartou v každém úseku již byla dále neúnosná v souvislosti se zvyšujícím se počtem služebních cest a dále z hlediska evidenčního i účetního. Zaměstnanci jezdí na služební cesty, při nichž řídí motorová vozidla, platí pohonné hmoty, letenky, stravné, noclehy a další platby. Je tedy nutné, aby měli dokonalou evidenci a snadno doložitelné náklady cestovních výdajů vzhledem k cestovním výkazům. Proto navrhuji zpracování samostatné vnitropodnikové účetní směrnice, aby dala jasná pravidla při rozšíření počtu platebních karet na jednotlivé zaměstnance a zamezila vzniku účetních chyb. Nejvhodnější*

*by bylo tuto samostatnou vnitropodnikovou směrnicí zpracovat nejpozději v období do jednoho roku, aby mohla být zařazena do pravidelného procesu tvorby revizí.*

#### **4.12 Zabezpečení inkasa a vymáhání pohledávek**

Vnitropodnikovou účetní směrnicí Zabezpečení inkasa a vymáhání pohledávek nově zpracovala autorka bakalářské práce z toho důvodu, že této problematice nebyla věnována pozornost v žádné vnitropodnikové směrnicí.

##### **4.12.1 Odpovědnost a pravomoc**

Za uplatňování postupu podle této směrnice odpovídá ekonomický a obchodní ředitel a jimi řízení zaměstnanci, kteří se přímo podílí na realizaci jednotlivých ustanovení této směrnice.

Ekonomický ředitel odpovídá za plynulý peněžní tok, za metodické řízení a vymáhání pohledávek a za zabezpečení příslušných ekonomických informací, týkajících se odběratelů. Má odpovědnost za vedení evidence pohledávek po datu splatnosti, za zabezpečení podpůrných činností pro zajištění inkasa a vymáhání pohledávek. Zabezpečuje spolupráci s obchodním úsekem a inkasní kanceláří při soudním vymáhání pohledávek.

Obchodní ředitel odpovídá za zabezpečení příslušných obchodních informací, týkajících se odběratelů, za zajištění pohledávek v rámci uzavíraných obchodních smluv a za zabezpečení úhrady faktur za prodané výrobky. Ve spolupráci s ekonomickým úsekem je odpovědný za vymáhání pohledávek.

##### **4.12.2 Popis procesu**

Zabezpečení inkasa představuje činnosti, jejichž uplatňováním se omezí rizika vzniku pohledávek po splatnosti. Zásadním opatřením je z pohledu naplňování zásad prevence uzavření obchodního vztahu takovým způsobem, který umožní, v případě nedodržení doby splatnosti odběratele, uplatnit účinné způsoby vymáhání pohledávek a tím zabezpečit peněžní tok potřebný pro zajištění hospodářské činnosti.

##### **Informační zdroje**

Důležitým faktorem pro tuto činnost jsou informační zdroje. Zahrnují vnitřní informace a poznatky o odběrateli, získané z obchodního a ekonomického úseku. Významné jsou rovněž vnější informace, obsahující poznatky od obchodních partnerů, státních institucí – obchodní rejstřík, živnostenský rejstřík, insolvenční rejstřík, databáze a katalogy, bankovní, kancelářské a obchodní informace.

Zaměstnanec, zabezpečující obchodní činnost, shromažďuje informace o budoucím i stávajícím odběrateli od odborného zaměstnance ekonomického úseku. Tyto informace jsou

vedeny v IS AXAPTA. Obsahují bankovní a kancelářské informace, výpisy z obchodního, živnostenského a insolvenčního rejstříku. Rovněž shromažďuje informace od odborného zaměstnance obchodního úseku. Tyto údaje jsou vedené v IS AXAPTA. Zahrnují prodej a nákup, informace z obchodních databází a katalogů, od specializovaných pracovišť i mimo společnost. Na základě zjištěných údajů vyhodnocuje a stanovuje bonitu odběratele, navrhuje platební a zajišťovací podmínky k rozhodnutí obchodního ředitele o uzavření nebo případném prodloužení smlouvy.

### **Forma obchodní smlouvy**

V obchodních vztazích se zpravidla uzavírají smlouvy v písemné podobě se všemi formálními i věcnými náležitostmi s důrazem na řádné zajištění pohledávky. Z rozhodnutí obchodního ředitele může být uzavřena smlouva (či poskytnuto plnění) bez písemných dokladů, či pouze v ověřené formě, a to vzhledem k povaze obchodního vztahu, výši kontraktu, bonitě klienta, obecné známosti o stavu klienta a opakovaných dlouhodobých vztahů s obchodním partnerem. V těchto případech je důležitým důkazním prostředkem řádně potvrzený dodací list. Při uzavírání obchodní smlouvy je součástí zajištění pohledávky doložka o výhradě vlastnictví, dodatek souhlasu o postoupení pohledávek a měnová doložka. Důležitá je rozhodčí doložka (řešení sporných záležitostí) a vyvazovací doložka.

### **Způsoby zajištění pohledávky**

V průběhu uzavírání obchodní smlouvy je k tomu určeným zaměstnancem uplatňován, vzhledem k charakteru kontraktu a bonity klienta, některý z níže uvedených způsobů zajištění pohledávky, případně jejich kombinace. K zajištění pohledávek se využívají instrumenty např.: platba v hotovosti, zálohová platba, úrok z prodlení, smluvní pokuta, dokumentární akreditiv, bankovní záruka, pojištění pohledávky, ručení za pohledávku, zástavní právo k pohledávce, přistoupení k závazku.

### **Vymáhání pohledávek**

Vymáhání pohledávek představuje činnosti, jejichž cílem je, v návaznosti na způsob zajištění pohledávky, vymoci od dlužníka nezaplacenou pohledávku. Předpokladem úspěšného vymožení nezaplacené pohledávky je vedle způsobu zajištění pohledávky časové hledisko a informace o dlužníkovi. Důležitost časového hlediska je dána zhoršenou vymahatelností pohledávky při prodlužování doby nezaplacení a snižováním její reálné hodnoty. Proto musí vymáhání pohledávky probíhat v jednotlivých krocích bez časových prodlev a zbytečného prodlužování.

### **Mimosoudní vymáhání pohledávek**

Vznik pohledávky po splatnosti podléhá v první fázi režimu mimosoudního vymáhání pohledávek, který stanoví konkrétní postup při jejich vymáhání. V rámci vedení evidence pohledávek a pravidelného vyhodnocování stavu pohledávek po splatnosti sestavuje ekonomický úsek seznam pohledávek podle doby prodlení s členěním do skupin: krátkodobé pohledávky – do 180 dnů po splatnosti a dlouhodobé pohledávky – 180 a více dnů po splatnosti.

Soupis pohledávek po splatnosti podle tohoto členění je zpracován prostřednictvím souboru Excel s využitím dat z IS AXAPTA v účetní jednotce a stává se podkladem pro stanovení efektivního postupu při vymáhání pohledávek všech zainteresovaných zaměstnanců. Jeho distribuci zajišťuje ekonomický úsek. V případě potřeby organizuje ekonomický úsek schůzky se zástupci obchodního úseku k řešení sporných a pochybných pohledávek. Součástí členění pohledávek po splatnosti je průběžná kontrola na promlčení pohledávek. V případě možného vzniku promlčení pohledávky navrhuje ekonomický ředitel odpovídající řešení.

### **Upomínání**

V počátku vzniku pohledávky po splatnosti, je důležitým faktorem upomínání dlužníka, které se provádí písemně – formou upomínky, telefonicky, příp. osobní návštěvou u dlužníka. Důvodem je dlužníkovi jeho nesplacené závazky připomenout, požadovat jejich zaplacení a případně dohodnout postupné splácení nebo navržení postupu, jehož uskutečněním dojde k úplnému nebo v krajním případě částečnému uspokojení pohledávky. Před vlastním vymáháním pohledávky prověří ekonomický ředitel možnost provedení vzájemného započtení pohledávek a závazků písemným upomínáním. Obchodní manažer vede řádnou evidenci vystavených upomínek a jejich kopie jsou důležitým důkazním materiálem pro případné soudní řízení. Telefonické upomínání zabezpečuje obchodní úsek, osobní návštěvy u dlužníků zabezpečuje obchodní úsek.

### **Způsoby řešení pohledávek**

V dalším průběhu vymáhání navrhuje obchodní manažer po předběžné konzultaci s odběratelem a ekonomickým úsekem další možné řešení neuhrazené pohledávky: dohoda o splátkách, zajištění postoupením pohledávky a převodem práv, příkázání pohledávky, uznání závazku a uznání dluhu, převzetí dluhu, prodej pohledávky.

Na základě rozhodnutí ekonomického ředitele realizuje ekonomický úsek ve spolupráci s obchodním úsekem stanovený postup se záměrem minimalizovat vznik možných ztrát.

### **Soudní vymáhání pohledávek**

Krajním řešením neuhrazené pohledávky je její soudní vymáhání. Rozhodnutí o jejím uplatnění předchází posouzení úspěšnosti jejího vymožení, které vychází z rozboru souvisejících finančních výdajů a solventnosti dlužníka. Podklady pro toto posouzení zpracovávají odborní zaměstnanci ekonomického a obchodního úseku. Soudní vymáhání pohledávek se provádí prostřednictvím uplatnění pohledávky v rámci: soudního řízení, exekučního řízení, likvidačního řízení, konkurzního řízení, dražebního řízení, vyrovnávacího řízení, rozhodčího řízení, trestního řízení. Na základě rozhodnutí ekonomického ředitele připraví ekonomický úsek ve spolupráci s obchodním úsekem veškeré písemné podklady týkající se konkrétní pohledávky a tyto předá advokátní kanceláři k vypracování a podání návrhu, oznámení, přihlášek a požadavků. Úzká spolupráce mezi advokátní kanceláří a ekonomickým úsekem probíhá i v průběhu probíhajícího řízení. V případě zahraniční pohledávky se upřednostňuje z důvodu dopadu na dlužníka spolupráce s advokátní kanceláří ze země dlužníka. Spolupráce s advokátní kanceláří se provádí s jazykovou podporou překladatele.

#### **4.12.3 Zhodnocení směrnice autorkou bakalářské práce**

*Grafickou podobu titulní strany (viz Příloha č. 1) vnitropodnikové účetní směrnice si vytvořila účetní jednotka sama, je tedy možno ji použít i pro tuto novou směrnici. Vnitropodniková účetní směrnice Zabezpečení inkasa a vymáhání pohledávek je velmi důležitá a její význam bude postupně stoupat. Účetní jednotka musí chránit své investice a vynaložené finanční prostředky a uplatňovat efektivní metody při vymáhání pohledávek po lhůtě splatnosti. Musí tak zabezpečit stálý a souvislý peněžní tok, potřebný pro zajištění hospodářské činnosti. Uvedením této kapitoly v krátké verzi jako součást jiné směrnice hodnotí autorka bakalářské práce jako podcenění rizik, plynoucích z platební neschopnosti zákazníka. Právě podcenění rizik ze strany velkých investorů a bank vedlo v minulosti k mnoha otřesům v ekonomice. V kontextu s objemem uzavíraných domácích i zahraničních kontraktů by mohla tato skutečnost bez jasných pravidel účetní jednotku nepříjemně zaskočit.*

*Nejvhodnější by bylo tuto samostatnou vnitropodnikovou směrnici zpracovat nejpozději v období do jednoho roku, aby mohla být zařazena do pravidelného procesu tvorby revizí.*

*Účetní jednotka může na základě svého dalšího rozvoje i vývoje domácí a světové ekonomiky vypracovat dle svých požadavků i další vnitropodnikové směrnice, jestliže v dalším průběhu své podnikatelské činnosti zjistí jejich potřebnost.*



## 5 Závěr

Cílem teoretické části bakalářské práce bylo vymezení a definice pojmů legislativního rámce vnitropodnikových účetních směrnic, jejichž využití je klíčové v oblasti zákonných požadavků. Pro naplnění tohoto cíle autorka bakalářské práce nastudovala odbornou literaturu, kterou uvádí v pramenech a rovněž se snažila studiem zapůjčených dokumentů účetní jednotku poznat a proniknout do procesů a její struktury. Na základě získaných vědomostí autorka bakalářské práce doporučila účelný návrh tvorby dvou účetních směrnic. Proto pro definování všeobecných hledisek vedení účetnictví se autorka věnovala klíčovým pojmům účetní legislativy, platným pro řízení účetní agendy v České republice, účetním soustavám a prvkům účetního systému. Tyto účetní pojmy zařadila do kapitol a podkapitol a snažila se vystihnout jejich pravý smysl, náplň a význam pro účetní jednotku.

Aby autorka bakalářské práce mohla splnit další cíl praktické části, a měla možnost doporučit účinný návrh tvorby účetních směrnic, bylo nutno získat znalosti a potřebné informace, pochopit jednotlivé účetní procesy, a to individuálním studiem směrnic nad rámec zvolených priorit.

Protože vnitropodnikové účetní směrnice mají velké množství modifikací a v rámci účetní jednotky se setkávají s jejich obsahem v každodenní činnosti všichni zaměstnanci ekonomického úseku, považovala autorka bakalářské práce za velmi důležité zapracovat do konkrétních článků směrnic řadu poznatků, získaných při provádění praxe. Autorka využila relevantní zdroje k předvedení návrhů dvou nových směrnic s konkrétními názvy Platební karty a Zabezpečení inkasa a vymáhání pohledávek. Vznik nových směrnic a jejich zavedení by představoval značný posun v situaci účetní jednotky ve smyslu mít kompletní řešení problematiky v rámci vnitropodnikových účetních směrnic. Tím se autorka snažila splnit cíl bakalářské práce prokázat a prakticky si ověřit velmi dobrou orientaci v legislativním rámci vnitropodnikového účetního systému, a to dokonalou orientací v problematice účetní legislativy a uplatnění zákonných předpisů v konkrétních podmínkách účetní jednotky. Zvláště autorka bakalářské práce zmiňuje směrnici Vedení účetnictví, která naplňuje platné znění legislativy a je uživatelsky přívětivá. Zároveň je značně rozsáhlá a některé z kapitol by zasluhovaly samostatné zpracování vzhledem k velikosti účetní jednotky. Současně musela autorka konstatovat, že i takto významná účetní jednotka by měla doplnit svoje vnitropodnikové účetní směrnice o samostatný popis procesu platby platebními kartami, což měla dosud popsáno jen okrajově a dále o zvláštní směrnici Zabezpečení inkasa a vymáhání pohledávek, kdy musí účetní jednotka uplatnit účinné způsoby vymáhání

pohledávek a tím zabezpečit peněžní tok potřebný pro zajištění hospodářské činnosti. Pokud by tuto činnost podcenila, mohla by jí platební neschopnost zákazníka nepříjemně zaskočit. Zřejmě dosud odpovědní zaměstnanci tato témata a z nich plynoucí rizika nepovažovali vzhledem k velikosti účetní jednotky za důležitá.

Návrh autorky bakalářské práce tak může v tomto ohledu významně pomoci nové směrnice správně vytvořit. V tomto ohledu její názor našel odezvu u hlavního účetního, autora většiny účetních směrnic, a předložené náměty budou zapracovány v rámci revizí a ověřování těchto dokumentů. Dalším cílem praktické části bakalářské práce bylo na základě posouzení a provedené analýzy provést praktická doporučení. Účetní jednotka musí pro udržení vysokého standardu úrovně vnitropodnikových účetních směrnic stále na jejich vylepšování pracovat a považovat jejich aktuálnost za vysokou prioritu.

## Seznam použité literatury

### Knihy

- [1] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice. 1. díl, Praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici.* 3. vyd. Praha: Balance, 2005. 332 s. ISBN 80-86371-47-6.
- [2] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice. 2. díl, Praktický průvodce dalšími nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici pro podnikatele.* Praha: Balance, 2003. 231 s. ISBN 80-86371-37-9.
- [3] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice: praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici.* Praha: Balance, 2002. 349 s. ISBN 80-86371-32-8.
- [4] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice 2017. Účetnictví.* Praha: Balance, 2017, č. 8, s. 6. ISSN 0139-5661.
- [5] KIMMEL, Paul, Jerry WEYGANDT a Donald KIESO. *Financial Accounting: Tools for Business Decision Making.* 5th ed. Hoboken: Wiley, 2009. 717 s. ISBN 978-0-470-23980-3.
- [6] KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2017.* 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 448 s. ISBN 978-80-7554-068-3.
- [7] KOLEKTIV AUTORŮ. *Finanční účetnictví: obecné otázky.* Praha: C.H. Beck, 2016. 273 s. ISBN 978-80-7400-614-2.
- [8] KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2017.* 14. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 528 s. ISBN 978-80-7552-518-5.
- [9] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Jednoduchý průvodce základními vnitropodnikovými směrnici pro podnikatele.* 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2005. 175 s. ISBN 80-7263-280-9.
- [10] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele.* 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 456 s. ISBN 978-80-7554-074-4.
- [11] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví.* 6. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 128 s. ISBN 978-80-247-5172-6.
- [12] NEŠČÁKOVÁ, Libuše a Lucie MARELOVÁ. *Vnitřní závazné předpisy zaměstnavatele a jiné pracovněprávní úkony: krok za krokem.* Praha: Grada Publishing, 2013. 246 s. ISBN 978-80-247-4622-7.
- [13] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku*

*a hospodaření účetních jednotek*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

- [14] ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví III. díl*. Znojmo: SVŠE, 2017. 168 s. ISBN 978-80-88221-06-7.

### **Další zdroje**

- [15] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- [16] Zákon č.89/2012 Sb., občanský zákoník
- [17] Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech
- [18] Zákon č. 234/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- [19] Zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů
- [20] Zákon č. 262/2006 Sb., zákoníku práce
- [21] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- [22] Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě, ve znění pozdějších předpisů
- [23] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
- [24] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- [25] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

### **Internetové zdroje a ostatní**

- [26] FIRMY.FINANCE. *Musíte vést účetnictví* [online]. Firmy. Finance [27. 1. 2014]. Dostupné z: <https://firmy.finance.cz/zpravy/finance/238603-musite-vest-ucetnictvi/>
- [27] INKAM. *Archivace dokladů dle zákona* [online]. Inkam [22. 8. 2014]. Dostupné z: <http://inkam.cz>
- [28] IPODNIKATEL. *Účetnictví a daňová evidence – rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy u hmotného majetku* [online]. Ipodnikatel [14. 1. 2013]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Ucetnictvi-a-danova-evidence/rozdil-mezi-ucetnimi-a-danovymi-odpisy-u-hmotneho-majetku.html>
- [29] IÚČTO. *Kurzové rozdíly v účetnictví* [online]. Iúcto [7. 8. 2013]. Dostupné z: <http://www.iucto.cz/kurzove-rozdily-v-ucetnictvi/>
- [30] JUSTICE. *Rejstřík účetní jednotka* [online]. Justice. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-ucetni-jednotka>

- [31] KONTO SLUŽBA. *Tvorba vnitřních směrnic* [online]. Konto služba [27. 3. 2015]. Dostupné z: <http://www.kontoslužba.eu/akt6.html>
- [32] MZDOVÁ PRAXE. *Vnitropodnikové účetní směrnice* [online]. Mzdová praxe [1. 9. 2007]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>
- [33] PODNIKATEL. *Základy účetnictví – daňová evidence* [online]. Podnikatel [bez data]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/specialy/zaklady-ucetnictvi/danova-evidence/>
- [34] PORTÁL POHODA. *Archivace účetních dokladů* [online]. Portál Pohoda [2. 8. 2017]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/archivace-ucetnich-dokladu/>
- [35] PORTÁL POHODA. *Vnitropodnikové směrnice* [online]. Portál Pohoda [27. 9. 2013]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/vnitropodnikove-smernice/>
- [36] PRÁVNÍ RÁDCE. *Účetní závěrka a výroční zpráva* [online]. Právní rádce [23. 6. 2004]. Dostupné z: <https://pravniradce.ihned.cz/c1-14535220-ucetni-zaverka-a-vyrocní-zprava>
- [37] ÚČETNICTVÍ BEZ STAROSTI. *Změny v účetnictví od 1. 1. 2016* [online]. Účetnictví bez starosti [30. 7. 2016]. Dostupné z: <http://www.ucetnictvibezstarosti.eu/zmeny-v-ucetnictvi-od-1-1-2016/>
- [38] ÚČTOVÁNÍ NET. *Účetní knihy – podrozvahových účtů, analytických účtů, kniha hlavní a účetní deník* [online]. Účtování net [27. 7. 2015]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Ucetni-knihy-podrozvahovych-uctu-analytickych-uctu-kniha-hlavni-a-ucetni-denik&idc=213>
- [39] UNIUM. *Účetní soustavy a organizace účetnictví* [online]. Unium [6. 3. 2011]. Dostupné z: <http://www.unium.cz/materialy/0/0/ucetni-soustavy-a-organizace-ucetnictvi-m26910-p1.html>

## Seznam zkratek

CZK	Česká koruna
ČNB	Česká národní banka
ČSN EN ISO 9001	certifikát managementu jakosti dle normy ČSN EN 9001
ČSN EN ISO 14001	system enviromentálního managementu
ČÚS	Český účetní standard
D	strana dal
DHM	dlohodobý hmotný majetek
DHNM	dlohodobý hmotný a nehmotný majetek
DNM	dlohodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
EUR	Euro
FIFO	first in, first out
FP	faktura přijatá
FV	faktura vydaná
IAS/IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
IS	informační systém
ISO	International Organization for Standardization (Mezinárodní organizace pro standardizaci)
MD	strana má dáti
OTŘ	vedoucí organizace a techniky řízení
TÜV CERT	Technischer Überwachungs-Verein (Technické kontrolní sdružení) – certifikační společnost
ZoDP	Zákon o daních z příjmů
ZoÚ	Zákon o účetnictví
ZPC	zahraniční pracovní cesta

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2018

*Lucie Kordasová*

Lucie Kordasová

## **Seznam příloh**

- Příloha č. 1      Titulní strana vnitropodnikové směrnice
- Příloha č. 2      Cestovní příkaz
- Příloha č. 3      Příjmový pokladní doklad